

SANDRA REZENDE DE OLIVEIRA

**AUDITORIA INTERNA: ESTUDO DE PROPOSTA PARA VIABILIZAR A CRIAÇÃO
E IMPLEMENTAÇÃO EM UMA EMPRESA DO COMÉRCIO VAREJISTA DE
PERFUMARIA E COSMÉTICOS**

Monografia apresentada ao Departamento de Contabilidade, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas, da Universidade Federal do Paraná, como requisito para obtenção do título de especialista - MBA em Auditoria Integral.

Orientador: Prof. Blênio César Severo Peixe.

CURITIBA

2005

PENSAMENTOS

“O homem nada pode aprender senão em virtude daquilo que sabe”.

(Aristóteles)

“A maravilhosa disposição do universo só pode ter tido origem segundo o plano de um Ser que tudo sabe e tudo pode. Isto fica sendo a minha última e mais elevada descoberta”.

(Isaac Newton)

“Dar o exemplo não é a melhor maneira de influenciar os outros. É a única”

(Albert Schweitzer)

“Semeia um pensamento e colherás um desejo; semeia um desejo e colherás a ação; semeia a ação e colherás um hábito; semeia um hábito e colherás o caráter.”

(Tihamer Toth)

MENSAGEM

“Não é o desafio com que nos deparamos que determina quem somos e o que estamos nos tornando, mas a maneira com que respondemos ao desafio. Somos combatentes, idealistas, mas plenamente conscientes. Porque o ter consciência não nos obriga a ter teoria sobre as coisas: só nos obriga a sermos conscientes. Problemas para vencer, liberdade para provar. E, enquanto acreditarmos no nosso sonho, nada é por acaso.”

(Henfil)

AGRADECIMENTOS

A Deus: A Ti que sempre esteve presente em todos os momentos de minha vida, não existem palavras para expressar minha gratidão por mais essa vitória...

Aos Pais: Sem o carinho, compreensão e o imenso amor de vocês eu jamais chegaria até aqui para poder lhes dizer:

Muito Obrigada!

Àquele que Amo: Meus sinceros agradecimentos, pela paciência, amor, apoio, compreensão e sacrifícios que me foram dedicados nesta longa caminhada.

Aos Amigos e Colegas: Agradeço a vocês pelo apoio, compreensão e colaboração na realização de mais essa tarefa.

Agradeço também em especial ao Professor Blênio, pela paciência, compreensão e orientação que me foram concedidas na elaboração desta monografia.

Sandra R. Oliveira.

RESUMO

OLIVEIRA, S, R. AUDITORIA INTERNA: ESTUDO DE PROPOSTA PARA CRIAÇÃO E IMPLEMENTAÇÃO EM UMA EMPRESA DO COMÉRCIO VAREJISTA DE PERFUMARIA E COSMÉTICOS. A auditoria tem sido muito importante para as organizações como um instrumento de controle administrativo que tem por objetivo fornecer análises e apreciações sobre os procedimentos e controles internos, informações contábeis e outros. A auditoria interna tem como objetivo examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, financeiras e operacionais da organização. Ela funciona como um órgão de assessoria à alta administração, contribuindo para que as normas políticas internas estejam sendo cumpridas adequadamente. O presente trabalho apresenta um estudo de caso em uma empresa do comércio varejista de perfumaria e cosméticos, tratada com o nome fictício de Cosmetic Natural Ltda., onde foi sugerida a implementação de um departamento de auditoria interna. Na revisão bibliográfica foi realizada uma abordagem geral do tema Auditoria, apresentando a história, conceitos, importância, tipos de auditoria, controle interno, e outros. Para o desenvolvimento do caso foi necessário um acompanhamento das operações na empresa, bem como a aplicação de um questionário para a avaliação dos procedimentos e controles internos. A realização desse procedimento teve por objetivo conhecer todos os processos do negócio e avaliar a necessidade e viabilidade de implementação da auditoria interna, apontando as melhorias e benefícios que esta irá proporcionar à organização. Conforme os resultados da avaliação e acompanhamento das atividades na empresa verificou-se que a criação e implementação de um departamento de auditoria interna na empresa Cosmetic é viável visto que a empresa tem por objetivo organizar sua estrutura interna melhorando seus procedimentos, controles internos e processos operacionais. Foram apresentadas a importância e função da auditoria interna para a empresa, e sugeridas etapas para a criação e implementação do departamento.

Palavras-chave: Tipos de Auditoria; Auditoria Interna; Controle Interno; Comércio Varejista.

INDICE

PENSAMENTOII

MENSAGEMIII

AGRADECIMENTOS IV

RESUMO..... V

INDICE VI

1. INTRODUÇÃO 1

2. REVISÃO DE LITERATURA3

2.1. CONCEITO E HISTÓRIA DA AUDITORIA3

2.1.1. Conceito3

2.1.2. História da Auditoria4

2.2. OBJETIVO E IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA6

2.2.1. Objetivo da Auditoria Contábil6

2.2.2. Importância da Auditoria.....6

2.2.3. Algumas Vantagens da Auditoria7

2.3. CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA8

2.3.1. Auditoria Geral, Sintética ou de Balanço.8

2.3.2. Auditoria Detalhada ou Analítica.10

2.3.3. Interna10

2.3.4. Externa ou Independente11

2.3.5. Auditoria contínua ou de acompanhamento11

2.3.6. Auditoria periódica.....12

2.3.7. Auditoria normal12

2.3.8. Auditoria especial12

2.3.9. Auditoria Total ou Parcial13

2.4. TIPOS DE AUDITORIA13

2.4.1 Auditoria Operacional Contábil13

2.4.2. Auditoria Operacional e de Gestão.....14

2.4.3. Auditoria de Riscos.....15

2.4.4. Auditorias Específicas15

2.4.5. Auditoria Integral16

2.5. AUDITORIA INTERNA17

2.5.1. Histórico da Auditoria Interna17

2.5.2. Conceito e Objetivos18

2.5.3. Importância da Auditoria Interna.....19

2.5.4. Diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa.....21

2.5.5. Estrutura de um Departamento de Auditoria Interna24

2.5.6. Planejamento do trabalho de Auditoria Interna.....26

2.6. CONTROLE INTERNO28

2.6.1. Conceito28

2.6.2. Importância do Controle Interno29

2.6.3. Objetivos do Controle Interno	30
2.6.4. Tipos de Controles Internos	31
2.6.5. Avaliação do Controle Interno (Auditor Externo X Auditor Interno).....	32
2.6.6. Exemplo de Avaliação de Controle Interno	34
2.6.7. Exemplos de Deficiências Encontradas pelos Auditores nas Empresas ...	36
2.7. PAPÉIS DE TRABALHO	37
2.7.1. Conceito e Finalidade dos Papéis de Trabalho	38
2.7.2. Conteúdo dos Papéis de Trabalho	39
2.7.3. Tipos de Papéis de Trabalho.....	40
2.8. RESOLUÇÕES E NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE E INTERNA	41
2.8.1. Resolução CFC N° 820 – NBC T 11.....	41
2.8.2. Resolução CFC 821 – NBC P 1	42
2.8.3. Resolução CFC 828/98 – NBC 11 IT 2.....	42
2.8.4. Resolução CFC 830/98 – NBC 11 IT 5.....	42
2.8.5. Resolução CFC 936/02 – NBC T 11 IT 7	43
2.8.6. Resolução CFC 981/03 – NBC T 11 6.....	43
2.8.7. Resolução CFC 986/03 – NBC T 12.....	43
3. METODOLOGIA	45
4. DESENVOLVIMENTO DO CASO.....	47
4.1. HISTÓRICO E DESCRIÇÃO DA EMPRESA.....	47
4.1.1. A Empresa de Varejo – Cosmetic Natural Ltda	48
4.1.2. Filosofia da Empresa.....	50
4.1.3. Objetivo Principal do Negócio Varejista.....	50
4.1.4. Objetivos de Longo Prazo	51
4.1.5. Descrição do Fluxo Operacional.....	51
4.1.6. Descrição dos Setores e Suas Principais Atividades	52
4.2. POLÍTICAS DE MARKETING DA EMPRESA COSMETIC	59
4.2.1. Posicionamento de Marketing	59
4.2.2. Endomarketing	60
4.2.3. Materiais Promocionais	60
4.3. PRINCIPAIS CLIENTES E FORNECEDORES	61
4.3.1. Clientes	62
4.3.2. Fornecedores	62
4.4. PROPOSTA PARA IMPLEMENTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA.....	62
4.4.1. Avaliação dos Controles e Procedimentos dos Departamentos Financeiro, Fiscal e Contabilidade.	63
4.4.2. Diagnóstico do Sistema de Controles Internos.....	66
4.4.3. Avaliação do Interesse na Proposta de Implantação da Auditoria Interna	67
4.4.4. Função da Auditoria Interna na Empresa Cosmetic	69
4.4.5. Etapas para Implementação da Auditoria Interna.....	71
5. CONCLUSÃO	75
6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	77
7. ANEXOS	79
Anexo - I - Exemplo de Programa de Auditoria	80

Anexo - II - Exemplo de Questionário de Controle Interno	82
Anexo - III - Modelo de Papel de Trabalho	85
Anexo - IV - Exemplos de Papéis de Trabalho Auditoria Independente	87
Anexo - V – Modelos de Parecer de Auditoria.....	101
Anexo - VI - Normativas e Procedimentos - (Área Financeira).....	112
Anexo -VII- Normativas e Procedimentos - (Área Contábil /Fiscal)	122
Anexo -VIII - Modelo do Questionário Aplicado aos Funcionários.....	151
Anexo -IX - Resolução CFC N° 820 – NBC T 11.....	154
Anexo - X - Resolução CFC 821 – NBC P 1	176
Anexo - XI - Resolução CFC 828/98 – NBC 11 IT 2.....	182
Anexo - XII - Resolução CFC 830/98 – NBC 11 IT 5.....	187
Anexo - XIII - Resolução CFC 936/02 – NBC 11 IT 7.....	203
Anexo - XIV - Resolução CFC 981/03 – NBC 11 6	218
Anexo - XV - Resolução CFC 986/03 – NBC T 12	224
Anexo - XVI – Modelo de Análise de Viabilidade	231
Anexo - XVII – Modelo Cronograma Implantação da Auditoria	233
Anexo - XVIII – Modelo de Papéis e Responsabilidades – Auditoria Interna	235

1. INTRODUÇÃO

A auditoria tem sido muito importante ao longo dos tempos para empresários e acionistas como fator de proteção do patrimônio das empresas. Investidores utilizam-se dos pareceres de auditoria como forma de segurança para decidir onde aplicar seu capital. As técnicas e procedimentos de auditoria vêm evoluindo e aperfeiçoando-se, acompanhando a dinâmica do mercado e as necessidades de seus usuários.

A Auditoria Interna, além de importante, tornou-se imprescindível no mundo empresarial atual. Ela fornece análises, apreciações, recomendações, sugestões e informações relativas às atividades examinadas, incluindo a promoção do controle eficaz a custo razoável. Através de um trabalho de auditoria Interna bem planejado é possível revelar as fraquezas dos processos adotados pela empresa, determinar as causas, avaliar as conseqüências e encontrar uma solução de modo a convencer os responsáveis a agir.

A pesquisa será desenvolvida dando ênfase à implementação de um departamento de auditoria interna na empresa Cosmetic Natural Ltda a qual atua no ramo do comércio varejista de Perfumaria e Cosméticos e possui uma rede de lojas nos estados do Paraná, Minas gerais, Sergipe e Distrito Federal. As informações e demonstrações contábeis, bem como a manutenção dos controles internos, são centralizadas na Matriz, com sede em Curitiba – PR.

Há dois anos a empresa passou por uma reestruturação organizacional, onde vários departamentos da empresa deixaram de ser terceirizados. Com isso, a empresa está passando por uma fase de adaptação e mudanças, buscando melhorar a cada dia os procedimentos e controles internos.

O problema de pesquisa a ser analisado será: Como viabilizar os controles internos da Empresa através da implementação da Auditoria Interna?

A criação da Auditoria de Interna garantirá a otimização dos controles internos, além do cumprimento das políticas e normas determinadas pela administração da empresa transformando-se em autêntico conselheiro, oferecendo sugestões de valor visando à melhoria de todos os processos do negócio varejo.

A escolha deste tema, objetiva oferecer uma contribuição para a empresa Cosmetic Natural Ltda. e também para os alunos e profissionais da área.

O presente trabalho tem como objetivo geral aprimorar meus conhecimentos contábeis com foco em auditoria, visando o aperfeiçoamento técnico e profissional, bem como, demonstrar à empresa a importância de um departamento de Auditoria Interna, propondo a implementação deste.

Os objetivos específicos visam conhecer todos os processos do negócio, avaliar a situação atual dos controles internos e verificar a viabilidade da implantação de um departamento de Auditoria interna na empresa.

2. REVISÃO DE LITERATURA

A seguir será apresentada a fundamentação teórica do tema discutido nesse estudo. O objetivo é proporcionar uma visão geral sobre auditoria, partindo da sua origem, conceitos, importância, características, diferenças entre auditoria externa e interna, entre outros assuntos que servirão como base para o desenvolvimento e entendimento do estudo de caso.

2.1. CONCEITO E HISTÓRIA DA AUDITORIA

A seguir será apresentado o conceito de auditoria na visão de alguns autores, bem como um pouco da história e desenvolvimento da mesma.

2.1.1. Conceito

Segundo ATTIE (1998, p. 25) “A auditoria é uma especialização contábil voltada a testar a eficiência e eficácia do controle patrimonial implantado com o objetivo de expressar uma opinião sobre determinado dado”.

FRANCO e MARRA definem auditoria como sendo:

A técnica contábil que – através de procedimentos específicos que lhe são peculiares, aplicados no exame de registros e documentos, inspeções, e na obtenção de informações e confirmações, relacionados com o controle do patrimônio de uma entidade – objetiva obter elementos de convicção que permitam julgar se os registros contábeis foram efetuados de acordo com os princípios fundamentais e normas de contabilidade e se as demonstrações contábeis deles decorrentes refletem adequadamente a situação econômico-financeira do patrimônio, os resultados do período administrativo examinado e as demais situações nelas demonstradas. (FRANCO e MARRA, 1992, p. 22).

A Auditoria pode ser uma das diversas áreas de atuação do Contador, a qual ao longo do tempo vem apresentando um excepcional desenvolvimento.

2.1.2. História da Auditoria

FRANCO e MARRA apresentam as causas do surgimento da auditoria conforme segue:

A auditoria surgiu como consequência da necessidade de confirmação dos registros contábeis, em virtude do aparecimento das grandes empresas e da taxaço do imposto de renda, baseado nos resultados apurados em balanço. Sua evoluço ocorreu paralelamente ao desenvolvimento econômico, que gerou as grandes empresas, formadas por capitais de muitas pessoas, que tem na confirmaço dos registros contábeis a proteço ao seu patrimônio. (FRANCO e MARRA, 1992, p. 33).

A Inglaterra foi a primeira a instituir a taxaço do imposto de renda, baseado nos lucros das empresas. E foi lá que surgiu primeiramente a auditoria.

No século XV ou XVI, na Itália, alguns autores supõem que a auditoria surgiu como profissão, a partir do momento em que os contadores deixavam de praticar somente contabilidade para prestar assessoria a outros profissionais e mercadores, transformando-se em consultor público liberal. No entanto, a prática sistematizada da auditoria ocorreu no século XIX, pois a partir da segunda metade desse século é que começaram a surgir as primeiras associaço de Contadores públicos, profissionais que exerciam as funço de auditor.

A partir de 1900, a profissão do auditor tomou maior impulso através do desenvolvimento do capitalismo, tornando-se uma profissão propriamente dita.

Em 1934, com a criaço do *Security and Exchange Commission* nos Estados unidos, segundo ATTIE (1992, p. 34) “a profissão do auditor criou um novo estímulo, pois as companhias que transacionavam açoes na Bolsa de Valores forma obrigadas a utilizar-se dos serviços de auditoria, para dar maior fidedignidade às suas demonstraço financeiras”.

No Brasil, o primeiro parecer de auditoria foi publicado em 1903, através da realização de exame nos livros da São Paulo *Tramway, Ligth and Pauer Company*, com matriz em Toronto – Canadá.

A primeira empresa de auditoria estabelecida no Brasil foi a *MC-Auliffe Davis Bell & Co*, em 1909 e a segunda foi a *Price Waterhouse*, a qual incorporou a *W.B. Peat & Co.* e a *Touche, Faller & Co.*

No Brasil, o desenvolvimento da auditoria teve influência de:

- 1) filiais e subsidiárias de firmas estrangeiras;
- 2) financiamento de empresas brasileiras através de entidades internacionais;
- 3) crescimento das empresas e necessidade de descentralização e diversificação de suas atividades econômicas;
- 4) evolução do mercado de capitais;
- 5) criação das normas de auditoria promulgadas pelo Banco Central do Brasil em 1972; e
- 6) criação da Comissão de valores Mobiliários e da Lei das Sociedades Anônimas em 1976.

A Lei das Sociedades pôr Ações (Lei N.º 6.404/76, art.177) determinou que as demonstrações financeiras ou contábeis das companhias abertas serão obrigatoriamente auditadas pôr auditores independentes registrados na Comissão de Valores Mobiliários – CVM. A Lei N 6.385 que criou a CVM estabeleceu a fiscalização para as atividades dos auditores independentes.

O surgimento da lei das S A e da CMV foram fatos marcantes e um grande passo para a consolidação da auditoria no Brasil.

2.2. OBJETIVO E IMPORTÂNCIA DA AUDITORIA

Serão apresentados de maneira geral os principais objetivos da auditoria e sua importância, bem como algumas vantagens que essa técnica pode trazer para as empresas, investidores e para o Fisco.

2.2.1. Objetivo da Auditoria Contábil

O objetivo da auditoria contábil segundo CARLIN (2001, p. 17) é “Basicamente, proporcionar credibilidade nas informações divulgadas por meio dos balanços e demais peças contábeis pelas empresas em geral”.

Segundo FRANCO (1992, p. 20), a auditoria tem por objetivo “verificar se as demonstrações contábeis representam adequadamente a situação nelas demonstrada, de acordo com princípios fundamentais e normas de contabilidade, aplicados de maneira uniforme”.

Essa credibilidade nas informações é embasada através da emissão dos pareceres de auditoria conforme os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as normas Brasileiras de Contabilidade e legislação específica, ou seja através da emissão da opinião do auditor, por meio do parecer é que se pode assegurar que as informações constantes nas demonstrações financeiras da empresa estão adequadas e confiáveis.

2.2.2. Importância da Auditoria

A auditoria se torna um procedimento de grande importância para as empresas em geral, na medida em que elas crescem e precisam manter o bom andamento de seus negócios de forma organizada e confiável.

Através de procedimentos de auditoria periódicos a empresa pode ir se adequando e reduzindo sua margem de erro nas informações e também melhorando seus controles internos, apresentando redução de custos e maximização dos resultados.

A auditoria por ser um meio de confirmação da eficiência dos controles, se torna indispensável para a administração das empresas para investidores e até para o próprio fisco, o qual a tem como um colaborador eficiente que indiretamente contribui para a melhor aplicação das leis fiscais.

2.2.3. Algumas Vantagens da Auditoria

O Procedimento de auditoria apresenta várias vantagens dentre elas destacam-se:

Para a Administração da empresa:

- a) fiscaliza a eficiência dos controles internos;
- b) garante que os registros contábeis estejam o mais correto possível;
- c) dificulta fraudes e desvios de bens patrimoniais, bem como pagamentos indevidos de despesas;
- d) contribui para que a real situação patrimonial, econômica e financeira das empresas seja mais transparente;
- e) apontam falhas na organização administrativa da empresa e nos controles internos, com isso a empresa pode elaborar um plano de ação para corrigir essas falhas e melhorar os processos;

Para os investidores:

- a) contribui para a maior exatidão das demonstrações contábeis;

- b) assegura que os resultados apurados sejam os mais próximos da realidade possível;

Para o Fisco:

- a) evita inadequações nas demonstrações contábeis;
- b) assegura que os resultados apurados estejam o mais correto possível;
- c) contribui para que as leis fiscais sejam melhor aplicadas e seguidas;

2.3. CLASSIFICAÇÃO DA AUDITORIA

Segundo LOPES DE SÁ (1998, p. 37) “As classes de auditoria variam de acordo com o tratamento que se dá ao objeto de auditoria. A variação decorre das diferentes necessidades, podendo mudar de processos, que não se deve admitir como autonomia, mas, sim, como derivação de um mesmo método”.

A seguir são apresentadas algumas das classificações da auditoria.

2.3.1. Auditoria Geral, Sintética ou de Balanço.

De acordo com LOPES DE SÁ (1998, p. 37) “A auditoria geral pode ser conhecida também como Auditoria Financeira, pois está mais voltada para a análise das peças dos Balanços. Também pode ser denominada como Auditoria de Balanços”.

FRANCO e MARRA (1992, p. 163) definem auditoria geral como sendo “aquela exercida sobre todos os elementos componentes do patrimônio, bem como sobre todas as operações de um exercício, ao fim do qual o auditor emite parecer sobre as demonstrações contábeis em conjunto e sobre os registros de que se originaram”.

Normalmente na prática, é através desse tipo de auditoria que são realizados o exame de natureza geral, tais como:

- a) da organização jurídica da empresa, compreendendo atas, contratos, estatutos, registros, acordos, compromissos básicos de constituição, etc.
- b) da organização administrativa da empresa, observando o mecanismo de seu comando, coordenação, controle, previsão etc. com base, quando for o caso, nos organogramas gerais, funcionogramas e cronogramas;
- c) da liquidez de direito sobre os bens de venda, imobilizações técnicas, bens de rédito, créditos de funcionamento e financiamento, bens numerários, antecipações e rateios ativos, constantes do ativo, representando os investimentos ou aplicações;
- d) da liquidez de obrigações dos débitos de funcionamento, dos débitos de financiamentos, das antecipações e dos rateios passivos;
- e) da forma contábil e do método empregado para o registro dos fatos patrimoniais;
- f) dos registros fundamentais de abertura, apuração e encerramento que produziram as peças finais do balanço;
- g) em forma de testes, das contas de natureza reditua (custos e receitas);
- h) das contas do capital, com cuidados especiais quanto às ações;
- i) da distribuição ou destino do redito e da rentabilidade;
- j) de natureza geral, visando comprovar a coordenação entre os registros de custos, os inventários e as contas de vendas;
- k) da continuidade e riscos sobre a atividade.

2.3.2. Auditoria Detalhada ou Analítica.

A auditoria de balanço ou sintética é a que mais encontramos na prática. Ao iniciar esse tipo de auditoria, o auditor deve deixar bem claro ao seu cliente a classe de serviço que irá realizar, pois assim estará evitando que ocorram divergências na limitação de responsabilidades.

Já a auditoria detalhada ou analítica, como o próprio nome já diz, vai abranger o exame de todas as transações, analisando todos os documentos, em todas as contas e em todos os valores verificáveis.

Na prática esse tipo de auditoria é menos freqüente devido ao seu custo elevado. Porém é indicada e importante ser realizada em casos de fraudes, onde é necessário apurar todas as transações e conhecer o montante do desfalques, bem como os tipos de fraudes que estão sendo praticadas.

Em um trabalho de auditoria analítica os exames podem consistir, por exemplo, na conferência de todos os documentos de caixa e bancos (pagamentos, recebimentos, e outros), confrontando os comprovantes com registros contábeis.

2.3.3. Interna

A auditoria interna é realizada pelos próprios funcionários da empresa. Constitui-se de um departamento, ou seção em separado que realiza os serviços.

Apesar de manter um vínculo com a empresa, o auditor interno deve exercer sua função com absoluta independência profissional, pois sua subordinação à administração da empresa deve ser apenas sob o aspecto funcional.

2.3.4. Externa ou Independente

Quando os procedimentos de auditoria são realizados pôr terceiros alheios à atividade da empresa, ou seja, pôr profissionais liberais, ou associações de profissionais liberais, o processo é denominado auditoria externa ou independente.

FRANCO e MARRA (1992, p. 174) destacam que “a independência do auditor externo deve ser absoluta e jamais poderá aceitar imposições da empresa quanto ao procedimento que deverá adotar para a realização da auditoria, nem quanto às conclusões a que se deve chegar”.

2.3.5. Auditoria contínua ou de acompanhamento

Auditoria continua pode ser denominada aquela que se executa sem interrupção, em períodos certos, especialmente mensais ou no máximo trimestrais.

De acordo com LOPES DE SÁ (1998, p. 40) “é realizada uma permanente assistência ao cliente, fazendo cobertura integral quanto ao tempo de execução, ou seja, durante todo o exercício ou todo um período determinado”.

Para FRANCO e MARRA (1992, p. 168) “a auditoria continuada traz para a empresa a vantagem de fiscalização constante, pelo auditor, cuja presença freqüente na empresa pode auxiliar na solução de problemas contábeis que possam surgir. Além disso, erros ou irregularidades podem ser descobertos pouco tempo após sua ocorrência, impedindo sua repetição”.

A auditoria de contínua ou de acompanhamento traz várias vantagens para a empresa, pois ao se familiarizar com as operações da empresa, o auditor pode ser

mais eficiente em seu trabalho, visando não só apontar as falhas, mas ter interesse em regularizá-las, uma vez que estará facilitando seu trabalho no futuro.

2.3.6. Auditoria periódica

Quando os procedimentos de auditoria são realizados apenas em períodos certos, geralmente semestrais ou anuais, e não possui características de continuidade quanto ao ponto de partida das verificações, mas observa apenas isoladamente determinados períodos, denomina-se auditoria periódica.

De maneira geral a auditoria periódica tem um custo menor para a empresa que a auditoria continuada, pois não exige um acompanhamento contínuo por parte do auditor.

2.3.7. Auditoria normal

Auditoria normal denomina-se aquela que se realiza com objetivos regulares de comprovação, sem finalidades isoladas ou específicas, abrangendo a gestão administrativa sem particularização de fatos de qualquer natureza.

2.3.8. Auditoria especial

Quando a empresa necessita de resultados e conclusões sobre fatos particulares da gestão, pôr exemplo: fraudes, liquidações, etc, é realizada a auditoria especial, que visa um objeto específico.

A auditoria especial pode ser geral ou parcial, integral ou por testes. O auditor, por exemplo, poderá ser convocado para executar a auditoria geral apenas

de um exercício sem programa de continuidade, mas apenas com o fim especial de opinar sobre a exatidão dos registros daquele período.

2.3.9. Auditoria Total ou Parcial

A auditoria vai ser total quando os exames atingem todo o patrimônio da empresa, e será parcial quando os exames se destinarem apenas em alguns pontos, seguindo critérios de amostragem.

Segundo MAGALHÃES, IRTES e MULLER (2001, p. 25) a auditoria parcial “pode ser feita tanto para atender a usuários internos como externos. Exemplificando: avaliar o custeio; analisar a solvência; investigar a existência ou a propriedade de um bem econômico; confirmar ou negar o cumprimento de obrigações; e detectar desvios, erros, fraudes”.

2.4. TIPOS DE AUDITORIA

Seguem abaixo as definições dos cinco principais tipos de auditoria:

2.4.1 Auditoria Operacional Contábil

Segundo CARLIN (2001, p. 18) “Consiste na confrontação dos elementos da contabilidade com as operações da empresa, visando especificamente dar credibilidade às informações, números e resultados que as peças contábeis devem obrigatoriamente transmitir ao público em geral por meio de parecer, ou mesmo apenas para atender aos interesses dos proprietários e executivos”.

Esse tipo de auditoria pode ser realizado em qualquer empresa, nos mais diversos ramos de atividades. Algumas empresas contratam os trabalhos de

auditoria apenas com a finalidade de otimizar seu negócio e manter a segurança das informações, porém, existem as empresas que são obrigadas a auditar suas demonstrações contábeis, como por exemplo, as instituições financeiras por imposição do Banco Central e as Companhias de Capital aberto por imposição da Comissão de Valores Mobiliários (C.V.M).

2.4.2. Auditoria Operacional e de Gestão

A auditoria operacional caracteriza-se por ser realizada através de revisões metódicas aplicada a programas, organizações, atividades ou segmentos operacionais dos setores públicos e privados. Sua finalidade é avaliar e comunicar se os recursos da organização estão sendo devidamente aplicados e se os objetivos operacionais estão sendo alcançados, ou seja, é um processo de avaliação de desempenho real, em confronto com o esperado, o que leva à apresentação de recomendações e sugestões a fim de melhorar ou aumentar o processo de gestão da organização.

Segundo GIL (2000, p. 21) “a auditoria administrativa/técnica/operacional é subdividida e corresponde a: **auditoria operacional:** revisão/avaliação/emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios/produtos/serviços no horizonte temporal passado/presente; **auditoria de gestão:** revisão/avaliação/emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios/produtos/serviços no horizonte temporal presente/futuro.”

A auditoria operacional tem seu limite esgotado no presente. Os pontos de controle e as recomendações visam atacar as causas e conseqüências de uma situação que não foi alcançada ou cumprida. Já na auditoria de gestão os pontos de

controle passam por uma mudança, ou seja, serão discutidos hoje visando vigorar no futuro. Essa abordagem da auditoria vem de encontro à principal diretriz da organização que é a sobrevivência organizacional.

A mecânica de auditoria para ambas as auditorias podem ser: Preventiva/Antecipatória, Corretiva/Corrente e de Acompanhamento/Futura. a natureza do produto final dos trabalhos de uma auditoria operacional é de correção de fraquezas, enquanto que na auditoria de gestão é de Realização de otimizações.

Na primeira abordagem o auditor irá verificar: Cumprimento de normas, lógica operacional, visando o horizonte presente/passado. Na Segunda o auditor irá assessorar: correlação entre áreas, necessidade forte de argumentação lógica, visando o horizonte presente/futuro.

2.4.3. Auditoria de Riscos

Normalmente esse tipo de auditoria é contratada quando há interesse da alta administração da empresa em determinado assunto, por exemplo: Revisão completa dos controles internos, revisão dos resultados operacionais realizados com o orçamento, possibilidade de expansão dos negócios, etc.

2.4.4. Auditorias Específicas

Esse tipo de auditoria é realizado para fins específicos, por exemplo: processos de fusões, incorporações ou cisões de empresas, avaliação de estoques, auditoria financeira, etc.

2.4.5. Auditoria Integral

A auditoria integral é segundo CARLIM (2001, p. 19) “a otimização das diversas formas de se auditar, visando aproveitar as técnicas e habilidades dos profissionais da auditoria, para dar algo a mais para as empresas, ou seja, um trabalho mais completo e seguro”.

A Auditoria Integral vem se transformando em uma das mais avançadas formas para execução dos trabalhos de Auditoria, onde envolve um estudo e análise global dos processos da empresa, partindo do Macro (estudo dos principais fluxos e sistemas) e desdobrando-se a todos os sub-processos e atividades, envolvendo todos os setores e tarefas desenvolvidas, possibilitando um diagnóstico completo da empresa como um todo.

Seu principal objetivo é aumentar o nível de segurança nos ambientes de negócios e nos controles estabelecidos, revelar inconsistências estruturais, disfunções, desvios de procedimentos, integrando a empresa numa cadeia permanente de avaliação, otimizando processos e identificando atividades que não agregam valor.

Visando oferecer um trabalho mais completo e seguro, na auditoria Integral é avaliada a integridade e a confiabilidade dos ambientes de negócios auditados, analisando toda estrutura interna de registros, informações, documentos e o nível de responsabilidade dos gestores, sugerindo novas diretrizes e planos estratégicos alternativos para o desenvolvimento dos negócios.

2.5. AUDITORIA INTERNA

A seguir será apresentado de forma mais detalhada o assunto Auditoria Interna, uma vez que servirá como embasamento teórico para o desenvolvimento do estudo de caso.

2.5.1. Histórico da Auditoria Interna

A História da Auditoria Interna segundo CORREIA:

... A Inglaterra, como dominadora dos mares e controladora do comércio mundial, foi quem mais desenvolveu a auditoria, pois possuía grandes companhias de comércio e instituía impostos sobre o lucro dessas empresas.

Mas o grande salto da auditoria ocorreu após a crise econômica americana de 1929. No início dos anos 30, é criado o famoso Comitê May, um grupo de trabalho instituído com a finalidade de estabelecer regras para as empresas que tivessem suas ações cotadas em bolsa, tornando obrigatória a Auditoria Contábil Independente nos demonstrativos financeiros dessas empresas.

Esses auditores independentes no desenrolar de suas atividades, necessitavam ter acesso a informações e documentos que levassem ao conhecimento mais profundo e análises das diferentes contas e transações. Para tanto, foram designados funcionários da própria empresa. Estava lançada a semente da Auditoria Interna, pois os mesmos, com o decorrer do tempo, foram aprendendo e dominando as técnicas de Auditoria e utilizando-as em trabalhos solicitados pela própria administração da empresa.

As empresas notaram que poderiam reduzir seus gastos com auditoria externa, se utilizassem melhor esses funcionários, criando um serviço de conferência e revisão interna, continua e permanente, a um custo mais reduzido. Os auditores externos, também ganharam com isso, pois puderam se dedicar exclusivamente ao seu principal objetivo que era o exame da situação econômico-financeira das empresas.

Posteriormente, nas grandes empresas de transporte ferroviário foi também criado um corpo de fiscais denominado "travelling auditors" (auditores viajantes), que tinham a função de visitar as estações ferroviárias e assegurar que todo o produto da venda de passagens e de fretes de carga, estava adequadamente arrecadado e contabilizado.

Após a fundação do The Institute of Internal Auditors, em New York, a auditoria interna passou a ser vista de maneira diferente. De um corpo de funcionários de linha, quase sempre subordinados a contabilidade, pouco a pouco, passaram a ter um enfoque de controle administrativo, cujo objetivo era avaliar a eficácia e a efetividade da aplicação dos controles internos. O seu campo de ação funcional, foi estendido para todas as áreas da empresa, e, para garantir sua total independência, passou a ter subordinação direta à alta administração da organização. (CORREIA, http://www.unb.br/aud/um_pouco.htm - Acesso em 26/08/2004 13:46)

Em 20 de novembro de 1960 foi fundado o Instituto dos Auditores Internos do Brasil, com sede na cidade de São Paulo. Logo, grandes organizações, grupos industriais ou financeiros reconheceram a importância de manterem equipes de

trabalho de auditoria interna. Estas realizavam trabalhos que a alta administração solicitava, funcionando como um suporte de controle administrativo.

Atualmente a auditoria interna existe nos mais diversos ramos de atividade e é considerada como um ponto forte em termos de controle interno dentro das organizações.

2.5.2. Conceito e Objetivos

Segundo as Normas brasileiras de contabilidade (NBC T 12) o conceito de auditoria Interna e seus objetivos são:

A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios. (RESOLUÇÃO CFC 986/03 -NBCT 12, itens 12.1.1.3 e 12.1.1.4)

Segundo MELLO, (<http://www.auditoriainterna.com.br/conceitos.htm#oquee> - acesso em 11/09/2004):

“A Auditoria Interna é uma atividade de avaliação independente e de assessoramento da administração, voltada para o exame e avaliação da adequação, eficiência e eficácia dos sistemas de controle, bem como da qualidade do desempenho das áreas em relação às atribuições e aos planos, metas, objetivos e políticas definidos para as mesmas”.

Segundo SCHRADER (1982, p.17), o objetivo geral da auditoria interna é “prestar ajuda à Administração, com o fito de possibilitar-lhe o desempenho adequado de suas obrigações, proporcionando análise, apreciações,

recomendações e comentários objetivos e/ou convenientes acerca das atividades investigadas”.

ATTIE apresenta em síntese os objetivos da auditoria interna:

- examinar a integridade e fidedignidade das informações financeiras e operacionais e os meios utilizados para aferir, localizar, classificar e comunicar essas informações;
- examinar os sistemas estabelecidos, para certificar a observância às políticas, planos, leis e regulamentos que tenham, ou possam ter, impacto sobre operações e relatórios, e determinar se a organização está em conformidade com as diretrizes;
- examinar os meios usados para a proteção dos ativos e, se necessário, comprovar sua existência real;
- Verificar se os recursos são empregados de maneira eficiente e econômica;
- Examinar operações e programas e verificar se os resultados são compatíveis com os planos e se essas operações e esses programas são executados de acordo com o que foi planejado; e
- Comunicar o resultado do trabalho de auditoria e certificar que forma tomadas as providências necessárias a respeito de suas descobertas. (ATTIE 1992, p. 29)

Além do objetivo principal que é o exame dos controles internos, a auditoria interna se bem planejada pode e deve ir mais além, assessorando a administração na gestão da empresa, por exemplo. Se capacitado o auditor interno pode atuar em outras áreas e realizar outros trabalhos de fundamental importância, por exemplo: auditoria operacional e de gestão, auditoria da qualidade, auditoria de sistemas, e auditoria fiscal e tributária.

Dessa forma a auditoria interna não existe em uma empresa somente para verificar se todos os procedimentos internos e rotinas de trabalho estão corretos. Mas além de verificar e analisar procedimentos, ela existe para assessorar a administração apresentando sugestões de melhoria contínua.

2.5.3. Importância da Auditoria Interna

Em virtude do crescimento constante das organizações, cada vez é mais difícil para um grupo limitado de pessoas controlarem todos os processos que estão ligados à sua atividade.

As empresas crescem, diversificam seus ramos de atividade, e assim, por exemplo, um administrador que no início tinha cinco funcionários e controlava sozinho todas as atividades, hoje têm quinhentos. E os controles e atividades precisam ser delegados a outras pessoas. E para garantir as normas da empresa estão sendo seguidas é necessário que alguém fiscalize todos os procedimentos internos.

ATTIE destaca a importância da auditoria interna:

A auditoria interna é uma atividade de franco desenvolvimento e de grande importância para a administração de uma companhia. Tanto isso é verdade que a existência de uma auditoria interna eficiente e atuante é considerada como forte para efeito de controle interno.

A importância que a auditoria interna tem em suas atividades de trabalho serve para a administração como meio de identificação de que todos os procedimentos internos e políticas definidas pela companhia, os sistemas contábeis e de controle interno estão sendo seguidos, e todas as transações realizadas estão refletidas contabilmente em concordância com os critérios previamente definidos. (ATTIE, 1992. p. 52)

No mundo dos negócios atual para sobreviver nesse mercado voraz e competitivo, entre outros fatores, é imprescindível ter uma gestão organizacional eficiente, que garanta a imagem “positiva” da empresa perante seus credores, ou seja, os dados contábeis devem ser confiáveis demonstrando a real situação financeira e econômica da empresa.

Diante dessa necessidade, surge a importância da auditoria interna, que além de, por exemplo, garantir que a empresa apresente um parecer “sem ressalvas” da auditoria independente, tem a função de ser muitas vezes os “olhos e ouvidos” da administração, controlando e assessorando-a para garantir o bom andamento do negócio.

Assim, a auditoria interna está se tornando cada vez mais importante, à medida que os administradores têm consciência da sua ampla abrangência de atividades e de sua eficácia no controle interno e apoio à gestão da empresa.

2.5.4. Diferenças entre Auditoria Interna e Auditoria Externa

Ambas as auditorias estão voltadas para o controle interno como ponto inicial de seus exames e produzem sugestões de melhorias para as falhas/deficiências detectadas. As técnicas de auditoria utilizadas também são as mesmas, porém existem algumas diferenças entre os trabalhos executados pelo auditor interno e externo.

A metodologia de trabalho do auditor interno é semelhante à do auditor independente. Seleção criteriosa da equipe, Planejamento do Trabalho, utilização de Programas de Auditoria, Papéis de Trabalho, Relatórios fazem parte do seu dia-a-dia.

A principal diferença é o enfoque da auditoria a ser realizada. Enquanto o auditor independente realiza seu trabalho com o pressuposto de emitir um Parecer sobre Demonstrações Contábeis, o auditor interno, segundo as Normas de Auditoria Interna, tem como objetivo básico: examinar a integridade, adequação e eficácia dos controles internos e das informações físicas, contábeis, financeiras e operacionais da Entidade.

Durante algum tempo, pensava-se que o auditor interno realizava seus trabalhos somente em nível operacional, não se envolvendo com a Contabilidade. Porém, mesmo nos trabalhos ditos operacionais (testes nas áreas de Compras, Vendas, Departamento Pessoal, Custos, Estoques, Financeiro, entre outros), ocorrem registros contábeis a todo instante, havendo, portanto, a necessidade de um profissional capacitado e qualificado para atestar sua adequação.

a) Auditor Interno

Auditor interno é empregado da empresa auditada, possui menor grau de independência, executa auditoria contábil, operacional, de gestão, de qualidade, de processos, de produtos e outros.

Os principais objetivos são:

- verificar a existência, a suficiência e a aplicação dos controles internos, bem como contribuir para o seu aprimoramento;
 - verificar se as normas internas estão sendo seguidas;
 - verificar a necessidade de melhoramento das normas internas vigentes;
 - avaliar a necessidade de novas normas internas;
- Seu trabalho apresenta como característica um maior volume de testes em função da maior disponibilidade de tempo na empresa para executar os serviços de auditoria. (MELLO, <http://www.auditoriainterna.com.br/conceitos.htm#oquee> - acesso em 11/09/2004 às 14h:38min).

Apesar de a auditoria interna ser dependente da administração da empresa, é importante que se tenha um maior grau de independência, para isto basta que o departamento de auditoria esteja separado das demais áreas operacionais e atue com a função de assessoria à administração da organização.

O Auditor interno na realização de seus trabalhos dá mais ênfase na verificação dos procedimentos operacionais, com o objetivo de certificar-se de que as normas definidas pela administração da empresa estão sendo seguidas adequadamente. Ele também tem a função de avaliar e sugerir melhorias nos controles internos, para que estes sejam mais eficientes.

Os auditores internos por permanecerem em tempo integral na empresa, podem programar uma auditoria geral e contínua, fazendo a revisão integral de todos os registros contábeis e verificações periódicas das existências físicas, por exemplo: estoques, títulos, dinheiro, ativo imobilizado, entre outros.

b) Auditor Externo

AUDITOR EXTERNO não tem vínculo empregatício com a empresa auditada, possui maior grau de independência, executa apenas auditoria contábil.

Seu trabalho tem como principal objetivo emitir um parecer ou opinião sobre as demonstrações contábeis, no sentido de verificar se estas refletem adequadamente a posição patrimonial ou financeira, o resultado das operações e as origens e aplicações de recursos da empresa examinada.

Também, se essas demonstrações foram elaboradas de acordo com os princípios contábeis e se esses princípios foram aplicados com uniformidade em relação ao exercício anterior.

Seu trabalho apresenta como característica um menor volume de testes, já que o auditor externo está interessado em erros que individualmente ou cumulativamente possam alterar de maneira substancial as informações das demonstrações contábeis. (MELLO, <http://www.auditoriainterna.com.br/conceitos> - acesso em 11/09/2004 às 14h:38min).

O auditor externo é empregado de uma empresa independente daquela que está examinando, e por isso é livre para utilizar os métodos e critérios que melhor lhe convierem, sem as preocupações do auditor interno.

c) Quadro Comparativo da Auditoria Interna e Auditoria Externa

<u>Auditoria Interna</u>	<u>Auditoria Externa</u>
A auditoria é realizada por um funcionário da empresa	A auditoria é realizada através da contratação de um profissional independente
O objetivo principal é atender as necessidades da administração	O objetivo principal é atender as necessidades de terceiros no que diz respeito à fidedignidade das informações financeiras
A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para desenvolver aperfeiçoamento e para induzir ao cumprimento de política e normas, sem estar restrito aos assuntos financeiros.	A revisão das operações e do controle interno é principalmente realizada para determinar a extensão do exame e a fidedignidade das demonstrações financeiras
O trabalho é subdividido em relação às áreas operacionais e às linhas de responsabilidade administrativas.	O trabalho é subdividido em relação às principais contas do balanço patrimonial e da demonstração do resultado.
O auditor diretamente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraudes.	O auditor incidentalmente se preocupa com a interceptação e prevenção de fraudes, a não ser que haja possibilidade de substancialmente afetar as demonstrações financeiras.
O auditor deve ser independente em relação às pessoas cujo trabalho ele examina, porém subordinado às necessidades e desejos da alta administração.	O auditor deve ser independente em relação à administração, de fato e de atitude mental.
A revisão das atividades da empresa é contínua.	O exame das informações comprobatórias das demonstrações financeiras é periódica, geralmente anual.
O custo do trabalho do auditor interno é menor, e a extensão e profundidade dos exames são maiores.	O custo do trabalho do auditor externo é mais alto, e não há necessidade de ele ser tão minucioso nos exames, pois os objetivos dos trabalhos são distintos.

Fonte: ATTIE (1992, p. 55), adaptado pela autora.

A existência da auditoria interna em uma empresa, não elimina a necessidade dos trabalhos da auditoria externa, e vice versa. Cada uma atua com função e objetivos diferentes, porém devem sempre trabalhar em conjunto para se evitar duplicidade de trabalhos e conseqüentemente custos desnecessários.

A integração das auditorias externa e interna podem trazer vários benefícios para a empresa, tais como: redução dos honorários; maior segurança do auditor externo em função da extensão e qualidade dos trabalhos realizados pelo auditor interno; troca de informações técnicas ou operacionais; agilidade no cumprimento dos prazos por parte do auditor externo; entre outros.

A Auditoria tanto a Externa quanto a Interna é uma ferramenta de grande importância para as organizações, pois garante a qualidade dos números contábeis, ajuda no aprimoramento dos controles internos, permite a detecção de fraudes, cada vez mais comuns no ambiente corporativo, e aprimora o desenvolvimento das pessoas. Enfim, é um serviço que contribui muito para o desenvolvimento da empresa.

2.5.5. Estrutura de um Departamento de Auditoria Interna

O departamento de auditoria interna em uma empresa geralmente está subordinado à alta administração: Diretor Presidente, Diretor Financeiro, Gerente Geral, etc.

O departamento de auditoria interna pode funcionar em empresas de pequeno, médio e grande porte, e dispor de auditores para planejamento, supervisão e execução dos trabalhos conforme a necessidade de cada empresa.

A estrutura funcional da auditoria interna pode ser dividida em:

- 1) Gerente de Auditoria: tem como função dirigir toda a atividade de auditoria, obtendo dos coordenadores o controle e eficiência dos trabalhos. É responsável também por canalizar os esforços para atingir os objetivos propostos pela constituição da auditoria interna.
- 2) Supervisor ou Coordenador: responsável pelo gerenciamento e administração dos trabalhos de auditoria e divisão das tarefas aos supervisores.
- 3) Auditor Sênior (Supervisor): é responsável pelo acompanhamento das atividades exercidas pelos auditores de campo. Executam a revisão dos papéis de trabalho, garantindo a execução do programa de auditoria proposto.
- 4) Auditor Pleno: exerce atividades referentes à condução dos trabalhos de campo e supervisiona diretamente os juniores e trainee.
- 5) Auditor Junior: tem a função de executar e conduzir pequenos trabalhos, bem como prestar assistência àqueles de maior expressão.
- 6) Trainee (auxiliar ou assistente): são destinadas aos auxiliares atividades para iniciantes na área de auditoria.

Por ser um órgão de assessoria normalmente não existe departamentalização em sua estrutura interna. O AUDIBRA recomenda que se departamentalize a auditoria interna por especialização, tais como:

- Contábil;
- Operacional;
- Informática;
- Gestional;

- Fisco-tributário;
- Investigações especiais;
- Outras.

Essa departamentalização por especialização é necessária uma vez que a estrutura de auditoria interna precisa estar organizada para planejar seus trabalhos conforme o objetivo que se quer atingir. Por exemplo, se uma empresa mantém um departamento de auditoria interna que atua somente na área contábil e quer uma auditoria de gestão, é necessário um planejamento para ampliar a atuação da auditoria, incluindo a contratação de profissionais com conhecimento na área de gestão.

2.5.6. Planejamento do trabalho de Auditoria Interna.

Para executar os trabalhos de auditoria é necessário um planejamento adequado, para que devido à complexidade dos trabalhos o auditor não corra o risco de perder seu foco e deixar de lado pontos essenciais e que merecem ser acompanhados.

Conforme as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC T 12 - item 12.2.1.1) “O planejamento do trabalho da Auditoria Interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade”.

O planejamento adequado pressupõe a formulação do programa de auditoria, o qual consiste na elaboração de um plano de trabalho onde devem ser

previstos todos os procedimentos que deverão ser aplicados para que se possa alcançar o resultado desejado.

Segundo ATTIE o planejamento do trabalho de auditoria envolve:

- a) Definição do trabalho: é a parte inicial do planejamento que identifica o trabalho a ser realizado.
- b) Período de execução: indica quando o trabalho será realizado
- c) Pessoal envolvido: determinação de qual é o pessoal envolvido na execução do trabalho a ser realizado.
- d) Conhecimento das operações: estabelece o conhecimento prévio das operações a serem auditadas, para dar o embasamento total dos reflexos operacionais e contábeis destas operações.
- e) Avaliação do controle interno: Determinação da efetividade do controle interno existente e análise de suas possíveis deficiências quanto aos riscos envolvidos e sugestões propostas.
- f) Escopo do trabalho: estabelecimento da profundidade dos trabalhos a serem realizados baseados nos pontos fortes e fracos de controle interno e os riscos envolvidos.
- g) Programa de trabalho: indicação dos objetivos de auditoria a serem dirigidos, os procedimentos de auditoria detalhados a serem seguidos e o tempo estimado de execução destes.
- h) Execução do trabalho: consecução do trabalho de campo baseado nos procedimentos de auditoria definidos no programa de trabalho, e supervisão adequada ao pessoal de campo.
- i) Controle da realização: manutenção do sistema permanente de registro do trabalho já realizado e ao realizar em conjunto com o tempo estimado de execução dos trabalhos.
- j) Finalização do trabalho: análise adequada de que os objetivos e procedimentos de auditoria previamente traçados foram cumpridos e revisão de todos os papéis de trabalho se estes foram elaborados quanto a sua adequação e evidências necessárias de suporte ao relatório final.
- l) Relatório Final: memorando conciso do trabalho realizado, descrevendo as observações encontradas no transcorrer do trabalho, suas implicações, as recomendações de melhorias ou das conclusões obtidas. (ATTIE, 1992 p. 56, e 57)

O planejamento pode ser elaborado de tal forma a atender todas as áreas da empresa ou estar voltado para aquelas de maior risco. O importante é que este seja adequado conforme as determinações da administração da empresa.

A auditoria interna como função de assessoramento à administração precisa atingir seus objetivos, dentre eles, o de garantir o cumprimento das políticas e normas internas estabelecidas pela mesma, bem como oferecer análises, avaliações, recomendações e comentários referente às atividades examinadas. Para isso os trabalhos de auditoria interna devem ser bem planejados e eficientes.

2.6. CONTROLE INTERNO

A seguir será apresentado o conceito de controle interno, sua importância nas empresas, alguns exemplos de avaliações de controle interno, entre outros assuntos referentes ao tema.

2.6.1. Conceito

Segundo ALMEIDA (1996, p. 50) "O controle interno representa em uma organização o conjunto de procedimentos, métodos ou rotinas com os objetivos de proteger os ativos, produzir dados contábeis confiáveis e ajudar a administração na condução ordenada dos negócios da empresa".

ATTIE (1992, p. 197) também apresenta um conceito de controle interno segundo o Comitê de Procedimentos de Auditoria do Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados, AIPA conforme segue:

"O controle interno compreende o plano de organização e conjunto coordenado dos métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração".

CORREIA, (http://www.unb.br/aud/o_que_e_controle.htm#top - Acesso em 26/08/2004 13h58min) define controle interno como sendo: "o conjunto de políticas estratégicas e operacionais, procedimentos e definições de estrutura organizacional, operado por pessoas capacitadas, e que visam salvaguardar os ativos da empresa, assegurar a fidedignidade das informações contábeis e gerenciais e estimular a eficiência operacional".

2.6.2. Importância do Controle Interno

A maneira como se encontram os controles internos de uma empresa é que irá refletir muitas vezes sua situação econômica e financeira, pois este é de fundamental importância para a organização da empresa e conseqüentemente para o bom andamento dos negócios.

No mundo dos negócios atualmente não existe uma empresa que consiga dar continuidade em suas operações sem ter controles. Em geral toda empresa possui controles internos, a diferença é que estes podem ser adequados e eficientes, ou não.

Todos os procedimentos que a empresa realiza em suas operações normais, são parte de um sistema de controle interno. Por exemplo, a área de vendas quando emite uma Nota Fiscal, precisa fazer um determinado procedimento para registro dessa venda. Na contabilidade, existem outros procedimentos que serão feitos quando do recebimento dessa Nota Fiscal, seja ela fisicamente ou via sistema.

ATTIE destaca a importância de manter um eficiente sistema de controle visando à confiabilidade das informações contábeis:

“A função de contabilidade como instrumento de controle administrativo é hoje unanimemente reconhecida. Um sistema de contabilidade que não esteja apoiado em um Controle Interno eficiente e, até certo ponto, inútil, uma vez que não é possível confiar nas informações contidas em seus relatórios. Informações contábeis distorcidas podem levar à conclusões erradas e danosas para a empresa”. (ATTIE, 1998, p. 114)

Entretanto, o sistema contábil de uma empresa para ser confiável e útil deve estar apoiado em um sistema de controle interno adequado e eficiente, pois caso contrário não há credibilidade nas informações constantes dos relatórios.

Segundo ATTIE, (1998, p. 114) “... quando não existem procedimentos adequados de controle interno, são freqüentes os erros involuntários e os desperdícios”.

A administração da empresa deve ter a responsabilidade de estabelecer um sistema de controle interno, modificá-lo e adaptá-lo conforme as circunstâncias, bem como verificar se os controles estão sendo seguidos corretamente pelos funcionários.

2.6.3. Objetivos do Controle Interno

Os controles internos compreendem o plano organizacional e todos os procedimentos, métodos e medidas adotados pela empresa para assegurar com eficiência e economia:

- 1) a Consecução dos objetivos estratégicos;
- 2) o cumprimento de normas e legislação;
- 3) a proteção dos ativos;
- 4) a organização interna e os procedimentos;
- 5) a segurança física e lógica;
- 6) a qualidade das informações, serviços e produtos;
- 7) a economicidade, eficiência, eficácia, e efetividade na obtenção e uso dos recursos financeiros, materiais e humanos;
- 8) a prevenção de erros, fraudes e desperdícios.

O auditor quando da realização de seus trabalhos precisa saber claramente os objetivos acima citados, para que consiga avaliar até que ponto os controles internos estão adequados e irão garantir com eficiência o cumprimento desses objetivos.

2.6.4. Tipos de Controles Internos

Os controles internos são agrupados em modalidades conforme sua característica e finalidade. Seguem alguns tipos de controles internos mais utilizados e encontrados nas empresas:

a) Controles administrativos

Segundo a definição de ATTIE:

Controles administrativos compreendem o plano de organização e todos os métodos e procedimentos que dizem respeito à eficiência operacional e à decisão política traçada pela administração. Normalmente se relacionam de forma indireta aos registros financeiros. com frequência abrangem análises estatísticas, estudos de tempo e movimentos, relatórios de desempenho, programas de treinamento e controle de qualidade. (ATTIE, 1998, p. 114).

São os procedimentos seguidos na empresa para garantir a eficiência operacional e o cumprimento das normas e políticas estabelecidas pela mesma.

São exemplos de controles administrativos: treinamento de pessoal; inspeção e controle de qualidade; relatórios de desempenho, etc.

b) Controles Contábeis

Segundo a definição de ATTIE (1998, p. 114) controles contábeis compreendem: “o plano de organização e todos os métodos e procedimentos diretamente relacionados, principalmente com a salvaguarda do patrimônio e a fidedignidade dos registros contábeis”.

São exemplos de controles contábeis: sistemas de conferência de documentos, aprovação e autorização; controle físico sobre ativos (imobilizado, estoques); conciliação de lançamentos contábeis; etc.

Quanto à natureza, os controles internos podem ser:

a) Preventivos

São procedimentos adotados pela a empresa com a finalidade de evitar a ocorrência de erros, fraudes e desperdícios.

b) De Constatação

São medidas e procedimentos adotados nas fases posteriores a ocorrência das transações, tendo como objetivo detectar erros e divergências nas fases anteriores. Exemplo: Conciliações.

c) De Direcionamento

São procedimentos estabelecidos com a finalidade de propiciar a ocorrência de certos eventos, ocasião em que a administração efetuará ações de correção de rumos. Exemplo: controle sobre níveis de produção.

2.6.5. Avaliação do Controle Interno (Auditor Externo X Auditor Interno)

Ao iniciar o trabalho de auditoria, o auditor deve avaliar o sistema de controle interno da empresa auditada, a fim de determinar qual a natureza e extensão dos procedimentos de auditoria que ele deve realizar.

O auditor independente executa os seguintes passos na avaliação do controle interno:

- a) Levantamento do sistema de controle interno;
- b) Verifica se os procedimentos do sistema realmente é o que está sendo seguido na prática;
- c) Avalia a possibilidade de o sistema revelar de imediato, erros e irregularidades;
- d) Determina o tipo, data e volume dos procedimentos de auditoria.

O auditor estará focando seu trabalho na detecção de erros e irregularidades de valores significativos, os quais afetam as demonstrações financeiras, levando à informações errôneas sobre a situação da empresa.

A existência de um bom sistema de controle interno aumenta a confiança do auditor quanto à exatidão dos registros contábeis e à veracidade de outros documentos e informações internas. No entanto, se a avaliação apontar fraquezas no sistema, é necessário intensificar os testes nas áreas onde elas ocorrem.

A Auditoria Interna e a Externa na execução de suas atividades avaliam o controle interno da companhia. Entretanto, com objetivos diversos e sob uma ótica diferenciada, conforme abaixo:

- 1) A auditoria externa tem pôr objetivo o exame das demonstrações financeiras com o intuito de comprovar sua adequada apresentação em todos os seus aspectos relevantes e emitir um parecer. Para tanto, é necessário avaliar os controles internos a fim de determinar áreas em que o auditor irá despender maior volume de horas pôr representar maior risco de existir falhas que possam comprometer as demonstrações financeiras tomadas em conjunto.
- 2) O objetivo do auditor interno, segundo definição dos auditores internos de *New York* é “uma atividade de avaliação independente dentro da organização, para a revisão da contabilidade, finanças e outras operações, como base para servir à administração. É um controle administrativo, que mede e avalia a eficiência de outros controles”.

Assim, o auditor interno estará mais interessado no controle interno como medição da eficiência operacional da companhia e o grau de aderência às políticas e

procedimentos definidos pela alta administração. Ele então irá executar entre outras, as seguintes funções:

- a) revisar e avaliar a eficiência, a adequação e aplicação dos controles contábeis, financeiros e operacionais;
- b) verifica se as políticas, procedimentos e planos estabelecidos pela administração estão sendo cumpridos adequadamente;
- c) faz um exame do grau de confiabilidade das informações contábeis e outras obtidas dentro da organização;
- d) avalia a qualidade de desempenho das tarefas delegadas.

Diante dos objetivos e funções da auditoria interna percebe-se o papel importante que ela representa em termos de fortalecimento e melhoria do controle interno dentro de uma organização.

2.6.6. Exemplo de Avaliação de Controle Interno

A elaboração de questionários pode servir de roteiro para a avaliação do controle interno da empresa.

Com base nas respostas encontradas, o auditor irá identificar quais são os pontos que merecerão maior cuidado no momento do trabalho de auditoria, irá definir a extensão do exame, e também poderá identificar as probabilidades de falha no sistema.

Segundo LOPES DE SÁ (1998, p. 111) “A importância em avaliar está, exatamente, em conhecer a natureza do terreno em que se vai realizar o trabalho”. Ou seja, o auditor precisa conhecer como é o controle da empresa para poder

identificar o que pode estar gerando uma falha. Ocorrem casos em que a avaliação do sistema de controle interno aponta falhas de tal forma que se torna impossível realizar o trabalho de auditoria por falta de elementos de comprovação e de pesquisa da exatidão.

A seguir serão apresentadas algumas questões que podem ser feitas no questionário para avaliação de controle das receitas de uma empresa, segundo LOPES DE SÁ:

1. As receitas de vendas estão todas cobertas por notas fiscais?
 2. As notas são emitidas eletronicamente?
 3. Há um controle de numeração? Quem faz esse controle?
 4. Antes de faturadas, são conferidas? Inclusive aritmeticamente?
 5. As Notas são faturas (nota fiscal-fatura)?
 6. É habitual a venda parcelada?
 7. Há um confronto entre os registros da produção e o faturado?
 8. Qual é o setor que controla?
 9. Há um controle de vendas por linha de produtos?
 10. O preço de venda estabelecido é conferido com o faturado?
 11. Há abatimentos no preço? Que autoridade o faz, ou autoriza?
 12. Há um confronto, para controle, entre o faturado e o registrado contabilmente?
 13. Há casos de cancelamento de vendas?
 14. Quem autoriza cancelar a nota fiscal? Que controles são feitos?
 15. As vendas e créditos são autorizados? Quem tem o poder de fazer a autorização?
 16. Há um cadastro de clientes?
 17. Existe numeração ou série de notas independentes para vendas a prazo e a vista? Existem outras Séries?
 18. A extração das notas é centralizada? Em que setor?
 19. Quem arquiva os talões de notas fiscais de venda?
 20. São feitos controles específicos sobre os impostos? São provisionados no fim do exercício?
 21. É seguido o regime de competência para as receitas? As correções monetárias a favor da empresa são apropriadas no exercício em que incorrem? Existem controles especiais?
- (LOPES DE SÁ, 1998, p.125)

O questionário de controle interno pode ser Geral ou Específico. No questionário Geral as perguntas são destinadas a diversos setores, já o Específico , como o próprio nome já diz, irá abranger questões específicas para cada departamento da empresa auditada.

A elaboração de um questionário Geral ou Específico irá depender como do porte da empresa (pequeno, médio, grande).

No Anexo II foi elaborado um exemplo de questionário específico para área de contas a pagar.

2.6.7. Exemplos de Deficiências Encontradas pelos Auditores nas Empresas

A auditoria interna existe na empresa para garantir que os princípios e normas adotados pela empresa estejam sendo seguidos adequadamente por todos os membros da organização. Na realização dos trabalhos de auditoria, o auditor interno irá então identificar para a administração as divergências encontradas nos controles internos, procedimentos, etc, bem como sugerir pontos de melhoria.

O Auditor interno deve ser mais que um simples especialista em controle. O controle é apenas uma das quatro funções da administração e, se a função da auditoria interna é assessorar os gerentes, é necessário ser especialistas nas quatro (planejamento, organização, direção e controle).

Segundo SAWYER, (http://www.unb.br/aud/a_essencia.htm#top- acesso em 26/08/2004 às 13h58min) “As deficiências identificadas durante uma auditoria normalmente são o resultado de violações dos princípios administrativos. O aperfeiçoamento da operação e do administrador depende de que este compreenda quais obstáculos o impediram de conseguir as metas ou quais falhas de administração provocaram as deficiências”.

SAWYER destaca que:

As empresas vão à falência na maioria das vezes como resultado de uma má administração, mais do que por qualquer outra coisa. A administração competente é o elemento-chave no êxito de qualquer projeto. O grupo de gerentes corporativos é sumamente limitado; existem demasiados gerentes que são só técnicos. Podem ser muito competentes em levar a cabo as tarefas pessoalmente, mas, com frequência, são totalmente incapazes para executar trabalhos através de outros. Portanto, a eficiência gerencial com frequência se vê negativamente afetada pela ignorância de técnicas comprovadas de administração ou pela violação de princípios administrativos já aceitos. É aí onde o auditor orientado aos negócios pode fazer contribuições importantes. Estar familiarizado com os princípios de administração (não só o controle) é o primeiro passo

para assumir o **cargo de Conselheiro Administrativo mais do que Crítico Administrativo**. (SAWYER, http://www.unb.br/aud/a_essencia.htm#top - Acesso em 26/08/2004 às 13h58min).

O autor enumera alguns exemplos de deficiência que são encontradas normalmente pelos auditores internos e menciona os princípios de administração cuja violação foi a causa da deficiência.

1) Problemas de Planejamento

O Departamento de Atendimento a Clientes não cumpria sua tarefa de examinar certo número de reclamações no tempo estipulado e estava deixando de atender algumas. Aparentemente, a razão era que os empregados não faziam bem seu trabalho; mas a origem dos problemas foi que a administração não estabeleceu um registro central para acompanhar o trânsito de todas as reclamações dentro do departamento.

2) Problemas de Organização

O Departamento de Produção teve muitas devoluções de produtos acabados. A causa evidente era um controle de qualidade fraco; no entanto, a causa efetiva era um problema de organograma. O Gerente de Controle de Qualidade reportava-se administrativamente ao Diretor de Produção, mas este não o ouvia, pois estava preocupado em cumprir os programas de produção e de redução dos custos.

3) Problemas de Direção

O Departamento de Processamento de Dados gerava relatórios que os usuários não podiam utilizar. A causa aparente era a ineficácia do pessoal de processamento para desenhar relatórios adequados, quando, na realidade, eram os usuários que falhavam em não informar ao pessoal de Processamento de Dados os defeitos dos relatórios.

4) Problemas de Controle

O Departamento de Engenharia parecia ser incapaz de completar a tempo os projetos de longa duração. A causa superficial era esta: o pessoal não se interessava e não se empenhava eficientemente. A causa verdadeira identificada foi de que não eram definidas etapas para acompanhamento e nem eram feitas discussões dos projetos que estouravam o prazo. (SAWYER, http://www.unb.br/aud/a_essencia.htm#top - Acesso em 26/08/2004 às 13h58min).

Quando a auditoria interna identifica o princípio administrativo que foi violado, os administradores podem aplicar uma ação corretiva e esta ser eficaz, além de estar melhorando a administração da área.

Para que essas deficiências sejam detectadas facilmente é necessário que o auditor esteja familiarizado com as funções e os princípios de administração.

2.7. PAPÉIS DE TRABALHO

A seguir será abordado o assunto sobre papéis de trabalho objetivando demonstrar sua importância para o auditor na realização de seus trabalhos.

2.7.1. Conceito e Finalidade dos Papéis de Trabalho

A Resolução CFC N° 953/03 define os papéis de trabalho: “11.1.3.1 – Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião”.

De acordo com FRANCO e MARRA (1992, p. 250) “A finalidade principal dos papéis de trabalho do auditor é a de servir como base e sustentáculo da opinião do auditor. Eles constituem o testemunho do trabalho que o auditor efetuou, a forma como foi realizado esse trabalho e registram e documentam as conclusões a que o auditor chegou”.

Para a auditoria interna a Resolução CFC 986/03 determina que “A Auditoria Interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional”.

Os papéis de trabalho são um meio de comprovação do trabalho cumprido, e é de responsabilidade do auditor a sua guarda e sigilo.

Para que os papéis de trabalho alcancem sua finalidade é necessário que o auditor cumpra um programa de auditoria adequado para cada tipo de trabalho que irá executar.

Não há padrões fixos para os papéis de trabalho, no entanto eles devem ser elaborados de forma que agilizem o trabalho do auditor sendo flexível de acordo com as circunstâncias.

2.7.2. Conteúdo dos Papéis de Trabalho

Na elaboração dos papéis de trabalho o auditor deve levar em consideração alguns pontos referentes ao conteúdo apresentado, visando entre outros, clareza e objetividade.

Os papéis de trabalho devem apresentar em seu conteúdo:

- 1) Definição clara de seus objetivos;
- 2) Indicação clara da fonte de informação utilizada;
- 3) Indicação de forma clara, do método utilizado para obter a informação;
- 4) Deve conter informações claras, concisas, lógicas, precisas e completas;
- 5) As cifras devem ser colocadas de forma adequada nos espaços previstos, indicando a sua unidade;
- 6) A ordem dos papéis de trabalho deve trazer em primeiro lugar os papéis sintetizados ou resumos (folhas mestras) e depois os papéis detalhados
- 7) Deve observar a seqüência do programa de auditoria como guia para arquivamento dos papéis de trabalho
- 8) Deve conter registro das ocorrências e recomendações
- 9) As conclusões devem estar de forma objetiva, clara, sucinta, mas completa, não devem deixar transparecer dúvidas quanto à opinião do auditor;
- 10) Existindo ressalva, a conclusão deverá explicar cuidadosamente a sua razão e o respectivo efeito.

2.7.3. Tipos de Papéis de Trabalho

Os papéis de trabalho se constituem na evidência do trabalho executado e fundamenta a opinião do auditor. Dessa forma existem diversos tipos de modelos de papéis de trabalho.

A seguir são apresentados alguns modelos mais comuns:

- Lançamento de ajuste e/ou reclassificação: São papéis de trabalho utilizados pelo auditor para apontamentos de erros ou irregularidades encontrados durante a realização dos trabalhos.
- Ponto de recomendação: São papéis de trabalho elaborados quando o auditor encontra, por exemplo, fraquezas no controle interno da empresa. Ele então irá apontar nos papéis de trabalho quais as deficiências encontradas e quais seriam em sua opinião as possíveis sugestões de melhoria para os pontos encontrados.
- Memorando: é utilizado para subsidiar trabalhos realizados pelo auditor, dando a estes uma seqüência mais longa ou um breve resumo dependendo das circunstâncias que são utilizadas.
- Balancete de trabalho: todos os demais papéis de trabalho de alguma forma relacionam com o balancete. No entanto o balancete é mais sintético, enquanto os demais são analíticos.
- Análise: é um tipo de papel elaborado para explicação da conta examinada com o objetivo de um exame de profundidade dos lançamentos ou valores que a compõem.
- Conciliação: é geralmente preparada para explicar diferenças existentes entre duas ou mais fontes de informações.

- Programa de auditoria: é o plano de ação voltado para orientar e controlar a execução dos exames de auditoria.

Nos Anexos I, III e IV encontram-se alguns modelos e exemplos de programa de auditoria e papéis de trabalho.

2.8. RESOLUÇÕES E NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE E INTERNA

A elaboração, aprovação das Resoluções é de atribuição do Conselho Federal de Contabilidade, o qual atua em regime de franca, real e aberta cooperação com o Instituto Brasileiro de Contadores, a Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil e a Superintendência de Seguros Privados.

A seguir será apresentado um resumo de algumas das principais normas de auditoria independente e auditoria interna, as quais regulamentam diversos pontos do exercício da profissão do auditor e da realização dos trabalhos de auditoria.

2.8.1. Resolução CFC N° 820 – NBC T 11

A Resolução CFC N° 820, publicada em 17 de dezembro de 1997 aprova as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (NBC - T 11).

Na NBC T 11 são normatizados assuntos como: Conceituação e Objetivos da Auditoria Independente; Procedimentos de Auditoria; Definição de Papéis de Trabalho do Auditor;

São definidas também as normas de execução dos trabalhos, normas do parecer dos auditores independentes, entre outros.

No Anexo IX a Resolução CFC 820/97 se encontra na íntegra.

2.8.2. Resolução CFC 821 – NBC P 1

A Resolução CFC 821 de 17 de dezembro de 1997, aprova as Normas Profissionais de Auditor Independente, com alterações e dá outras providências.

A NBC P 1 trata das normas referentes à: Competência técnico-profissional; a Independência que o auditor deve ter na execução dos trabalhos; Define como deverão ser avaliados os serviços para estabelecimento dos honorários; observância do sigilo profissional, entre outros.

No Anexo X a Resolução CFC 821/97 se encontra na íntegra.

2.8.3. Resolução CFC 828/98 – NBC 11 IT 2

A Resolução CFC N.º 828 de 11 de dezembro de 1998 aprova a Norma Brasileira de Contabilidade - Interpretação Técnica NBCT 11 - IT 2, referente aos papéis de trabalho e documentação da auditoria.

Esta Interpretação Técnica visa explicitar os itens 11.1.3 e 11.2.7, correspondentes a Papéis de Trabalho e Documentação da Auditoria, da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis (aprovada pela Resolução CFC N.º 820), a respeito da documentação mínima obrigatória a ser gerada no contexto da auditoria das demonstrações contábeis.

No Anexo XI a Resolução CFC 828/98 se encontra na íntegra.

2.8.4. Resolução CFC 830/98 – NBC 11 IT 5

A Resolução CFC N.º 830 de 16 de dezembro de 1998 aprova a Norma Brasileira de Contabilidade – Interpretação Técnica – NBCT 11 IT 5.

Esta interpretação visa explicitar o item 11.3 da NBCT 11, referente ao parecer dos auditores independentes.

No Anexo XII a Resolução CFC 830/98 se encontra na íntegra.

2.8.5. Resolução CFC 936/02 – NBC T 11 IT 7

A Resolução CFC N° 936 de 24 de Maio de 2002 aprova a Norma Brasileira de Contabilidade – Interpretação Técnica – NBC T 11 IT 7.

Esta interpretação visa explicitar o item 11.2.1 da NBCT 11, referente Planejamento da auditoria.

A norma estabelece: Conceito e objetivos do planejamento, Informações e condições para elaborar o planejamento da auditoria, conteúdo do planejamento, entre outros.

No Anexo XIII a Resolução CFC 936/02 se encontra na íntegra.

2.8.6. Resolução CFC 981/03 – NBC T 11 6

A Resolução CFC N° 981 de 24 de Outubro de 2003 aprova a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 116 referente a Relevância na Auditoria.

Essa norma estabelece parâmetros e orientação que devem ser considerados quando da aplicação do conceito de relevância e seu relacionamento com os riscos em trabalhos de auditoria.

No Anexo XIV a Resolução CFC 981/03 se encontra na íntegra.

2.8.7. Resolução CFC 986/03 – NBC T 12

A Resolução CFC N° 986 de 21 de Novembro de 2003 aprova a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 12 referente Auditoria Interna.

Esta norma trata da atividade e dos procedimentos de Auditoria Interna Contábil, onde apresenta:

- 1) Conceituação e objetivos da auditoria interna;
- 2) Normas de execução dos trabalhos; e,
- 3) Normas relativas ao relatório de auditoria

No Anexo XV a Resolução CFC 986/03 se encontra na íntegra.

3. METODOLOGIA

A pesquisa desenvolveu-se com base nos dados e informações de uma empresa do ramo do Comércio Varejista de Perfumaria e Cosméticos que foi tratada com o nome fictício de Cosmetic Natural Ltda. A utilização de nome fictício solicitada pela administração da empresa visa não expor a imagem da mesma.

Através da utilização do tipo de pesquisa de estudo de caso e na revisão bibliográfica efetuou-se uma análise crítica da atual situação da empresa, assim como foram sugeridas opções de mudança através da criação e implementação de um departamento de auditoria interna, o qual visa agregar valor ao negócio, trazendo ganhos à organização.

A pesquisa bibliográfica foi realizada através de consultas em livros e Internet.

Na empresa realizou-se um acompanhamento com o Coordenador da área Contábil/Fiscal e com a Coordenadora do Setor Financeiro, a fim de conhecer as rotinas e procedimentos operacionais, bem como ter uma visão geral do funcionamento da mesma.

As demais informações referentes à história da empresa, objetivos, manual de procedimentos, entre outros, foram disponibilizadas pelo departamento Comercial.

Como se trata de um estudo de proposta que dever ser analisado e viabilizado, na pesquisa foi dado enfoque apenas nos departamentos: Contabilidade Societária, Contabilidade Fiscal e Financeiro. Para ter uma noção geral do funcionamento dos procedimentos e controles internos nesses departamentos, bem como verificar a opinião dos funcionários com relação à implantação de um

departamento de auditoria interna na empresa, efetuou-se um processo de entrevista e aplicação de um questionário (vide modelo no Anexo VIII). De acordo com CERVO e BERVIAN (1996, p. 138), o questionário contém algumas questões abertas, destinadas à obtenção de respostas livres de opinião pessoal e questões fechadas destinadas à obtenção de respostas mais precisas, tais como “sim ou não”.

No total, responderam ao questionário dezenove pessoas, sendo seis do Financeiro, nove do Fiscal e quatro da Contabilidade.

O perfil das pessoas entrevistadas é o seguinte: Formação: Graduação em Ciências Contábeis, Administração e Economia; Pós-graduação em Finanças e Controladoria; Tempo médio de empresa: 5 anos; Idade média: 27 anos.

Os resultados da entrevista e questionário demonstram que 61% dos funcionários sabem da importância da auditoria interna para a empresa e apóiam a proposta de implantação do departamento.

Os resultados do questionário, da avaliação e do acompanhamento das atividades na empresa Cosmetic Natural Ltda., bem como a proposta de criação e implementação de um departamento de auditoria interna serão apresentados no item 4. (Desenvolvimento do Caso).

No item 5 serão apresentadas as conclusões que se chegou com o estudo de caso na empresa Cosmetic Natural Ltda.

4. DESENVOLVIMENTO DO CASO

A seguir será apresentado um breve histórico da empresa, descrição das principais atividades, sua forma de atuação no mercado, objetivos, etc. Em resumo, será demonstrada uma breve descrição das atividades e funcionamento da empresa para entendimento do negócio e conseqüentemente uma melhor compreensão da proposta de auditoria interna que será apresentada em seguida.

4.1. HISTÓRICO E DESCRIÇÃO DA EMPRESA

A história da empresa começou com a abertura de uma Farmácia de Manipulação em março do ano de 1977, no centro de Curitiba, por dois jovens bioquímicos que resolveram sair por conta própria em busca de mercado de trabalho. O Segmento Industrial começou com um capital equivalente a US\$ 3 mil, o máximo disponível, mas o suficiente para montar uma estrutura mínima. O pequeno aviamento inicial de pedidos gerou um tempo ocioso que precisava ser aproveitado de alguma forma. Resolveram investir na criação de cosméticos a base de produtos naturais, manipulados artesanalmente, mas com cuidado e qualidade que logo seriam reconhecidos. Assim os clientes que aguardavam o aviamento de suas receitas começam a conhecer os xampus e cremes que lhes eram apresentados e, em pouco tempo aprovados.

Originou-se então o grupo empresarial denominado “A Essência” o qual atualmente produz e comercializam mais de 500 produtos em 2077 lojas no País e 70 no exterior. A rede de lojas é composta por franquias, administradas pela sede industrial localizada no Paraná.

As empresas que compõem o Grupo “A Essência” são:

1) Essência Indústria de Cosméticos Ltda - industrialização e comercialização dos produtos. Sede: São José dos Pinhais - PR

2) A Essência do Franchising Ltda - gerenciamento das franquias. Sede: São José dos Pinhais – PR.

3) Essencial Distribuidora Ltda - responsável pela distribuição dos produtos “A Essência” no Brasil. Sede: São José dos Pinhais – PR.

4) Cosmetic Natural Ltda – Comércio Varejista – Sede: Curitiba – PR

4.1.1. A Empresa de Varejo – Cosmetic Natural Ltda

Devido a o forte crescimento dos produtos “A Essência”, em 1979 surgiu a grande oportunidade de abertura de uma loja no Aeroporto Afonso Pena que ganhava como razão social, o nome de Cosmetic Natural Ltda.

A rede foi ampliando até 2001, onde existiam 15 lojas próprias e uma central de Vendas Externas na região de Curitiba.

Nesse mesmo período, mais precisamente em 1995, o grupo adquiriu de um franqueado de Belo Horizonte uma rede de lojas. Com uma visão de crescente desenvolvimento, em 2001 foram adquiridas lojas em Brasília, chamadas de Essência do Planalto, e Essência do Nordeste em Aracaju, onde cada uma destas empresas tinha uma estrutura administrativa própria, com sua Gestão Contábil e Financeira administrada pela “A Essência” (Indústria).

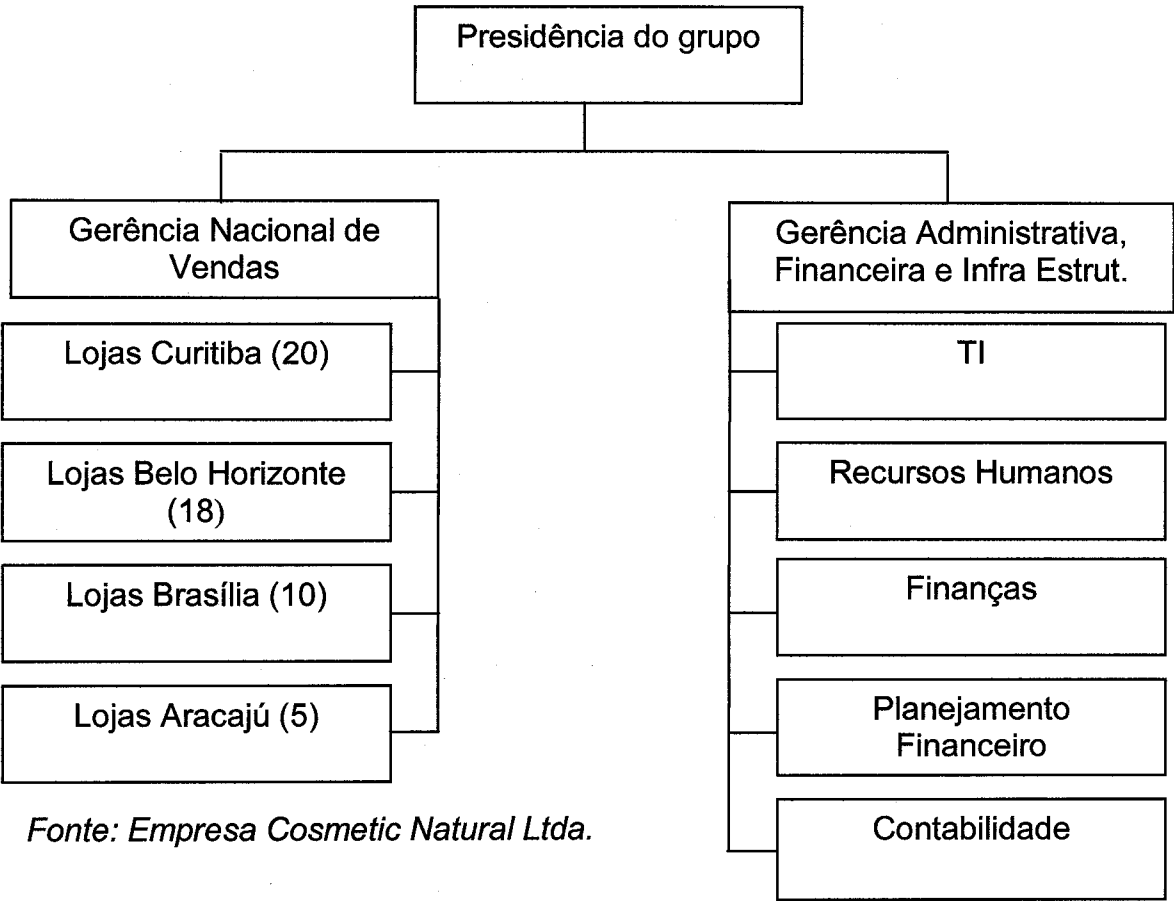
Como parte do Planejamento Estratégico, em 2002 o grupo resolveu consolidar suas quatro redes de lojas independentes na empresa Cosmetic Natural Ltda.

Atualmente a gestão é centralizada em Curitiba, onde se divide em duas áreas: Comercial/Marketing e Administrativo/Financeiro.

Hoje a empresa de varejo conta com 520 funcionários distribuídos na matriz, escritórios das filiais e lojas, administrando uma rede de 53 lojas denominadas Lojas próprias, sendo: Curitiba: 20 lojas; Belo Horizonte: 18 lojas; Brasília: 10 lojas; Aracaju: 5 lojas.

Segue abaixo o organograma funcional da empresa Cosmetic. As gerências Comercial e Administrativa- Financeira são subordinadas à Presidência do grupo empresarial “A Essência” . As lojas e Administração Comercial das Filiais são subordinadas à gerência comercial, e as demais áreas corporativas (TI, RH, Financeiro, Fiscal e Contabilidade) respondem à Gerência Administrativa.

Organograma “Negócio Varejo”



Fonte: Empresa Cosmetic Natural Ltda.

4.1.2. Filosofia da Empresa

a) Vocação:

“Criatividade para enaltecer a beleza e promover o bem estar das pessoas”.

b) Visão:

“Ser reconhecida por colaboradores, parceiros, clientes e segmentos onde atua como uma das mais importantes referenciais mundiais em beleza e fazer que suas ações para a preservação da vida estabeleçam uma forte identificação com a sociedade”.

c) Missão:

“Criar produtos e serviços que enalteçam a beleza e promovam o bem-estar das pessoas, traduzindo esta intenção em valores percebidos pelos clientes, para conquistar a sua fidelidade e assegurar o crescimento e rentabilidade do negócio”.

d) Valores:

Respeito e comprometimento mútuos; participação e trabalho em equipe; objetivos e metas claros e definidos; reconhecimento pela contribuição para os resultados; desenvolvimento pessoal e profissional; valorização da vida e do meio ambiente; inovação e qualidade; empreendedorismo e ousadia.

4.1.3. Objetivo Principal do Negócio Varejista

Segundo determinação da Presidência do grupo “A Essência”, o negócio varejista tem como principal objetivo testar conceitos e práticas inovadoras, servindo como base para diversas experiências a serem aplicadas posteriormente pela franqueadora nas mais de 2.300 franquias espalhadas em todo território nacional.

A empresa cita como exemplo a implantação do Cartão Presente que ocorreu recentemente na rede de lojas próprias em Curitiba, o qual está em fase de teste para ser aplicado à rede de franquias.

4.1.4. Objetivos de Longo Prazo

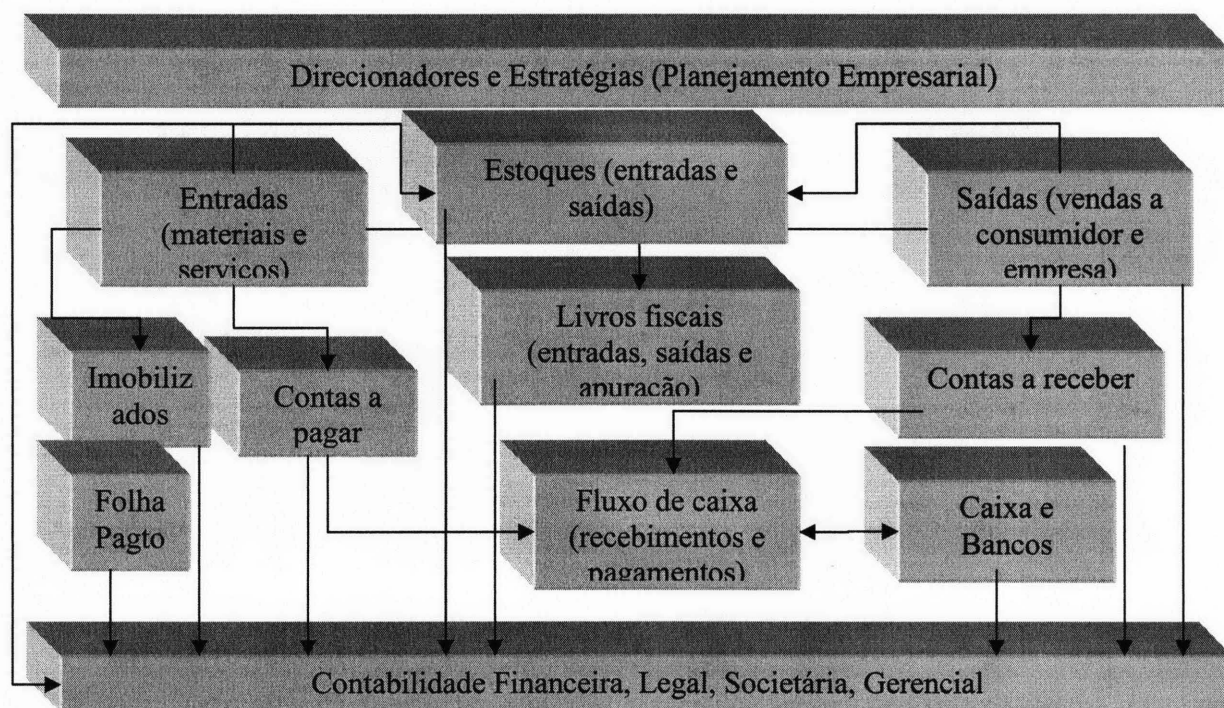
A empresa tem como objetivo estratégico de longo prazo gerar a necessidade de entrosamento e sinergia entre as lojas próprias, através dos esforços dos direcionadores dos acionistas determinados como sendo:

- 1) Foco no relacionamento e fidelização dos clientes;
- 2) Foco no resultado operacional positivo;
- 3) Organização da estrutura interna da matriz e das filiais;
- 4) Redução dos custos operacionais das lojas e das filiais;
- 5) Padronização e informatização dos processos operacionais da matriz e das filiais.

4.1.5. Descrição do Fluxo Operacional

A empresa Cosmetic Natural Ltda mantém todo o seu fluxo operacional registrado na Contabilidade. De forma integrada as entradas, saídas, recebimentos e pagamentos, vão sendo registrados e controlados, fornecendo as informações necessárias para a administração da empresa, bem como para atendimento da legislação.

O Gráfico a seguir demonstra de forma resumida como funciona o fluxo operacional dentro da empresa:



Fonte: Empresa Cosmética Natural Ltda.

4.1.6. Descrição dos Setores e Suas Principais Atividades

A seguir será feito um breve detalhamento de cada setor da empresa, suas responsabilidades e principais atividades.

a) Presidência:

Responsável pela supervisão geral e direcionamento do crescimento sustentado da empresa Cosmética natural Ltda. É composta pelos dois sócios da empresa os quais ocupam cargos de presidente e vice-presidente.

b) Gerente Administrativo Financeiro:

Responsável pelas atribuições das áreas Administrativas, Financeira, Tecnologia da Informação e Recursos Humanos.

Algumas atribuições:

- 1) Apoiar em tempo, a administração com informações para tomada de decisão e maximização dos resultados;
- 2) Exercer a ligação entre o controle e o planejamento gerando demonstrações comparativas, indicadores de performance e análises que auxiliem ações preventivas e corretivas;
- 3) Criar sistemas de informações para monitorar os sinais vitais da empresa, que permitam orientar e dar suporte à direção na tomada de decisão;
- 4) Elaborar as projeções de tendências de resultados econômicos permitindo a compreensão e interação com o contexto presente e futuro do negócio; e
- 5) Garantir a conformidade legal das informações contábeis e cumprir as obrigações principais e acessórias do negócio.

c) Área Comercial

Responsável pelas ações Comerciais e de Marketing de todas as lojas do Grupo.

Principais atividades:

- 1) Elaboração e acompanhamento das metas e indicadores de desempenho de cada loja;
- 2) Elaboração de manuais de procedimentos para equipe de vendas e para as demais áreas da empresa;
- 3) Administração de promoções e propagandas; etc.

A área comercial é composta por um Gerente Nacional de Varejo, um supervisor de vendas, e três assistentes comerciais.

d) Lojas Curitiba, Belo Horizonte, Brasília e Aracaju:

São lojas do próprio negócio Varejista, responsável pela comercialização dos produtos, tendo também uma estrutura administrativa reduzida para o atendimento dos controles de dos filtros para a Gestão Operacional do negócio realizado na matriz em Curitiba.

e) Tecnologia da Informação:

A TI tem sob sua responsabilidade as áreas de informática e telefonia da empresa, gerenciando sistemas e equipamentos e trabalhando de forma preventiva, evitando a extensiva. A área conta com um coordenador locado na sede da Cosmetic em Curitiba e um técnico em cada filial em Aracaju, Belo Horizonte e Brasília.

Hoje basicamente na empresa Cosmetic todo seu negócio é gerido através de dois sistemas corporativos: Practico e Corpore RM. O sistema Practico faz todo o gerenciamento nas lojas, onde constam todas as informações necessárias para comercialização dos produtos, controle dos estoques, etc. A base dos dados fica centralizada em Curitiba, onde diariamente é feita uma rotina de atualização das informações e movimentações de cada loja.

O Corpore RM é composto pelos sistemas da área fiscal, contábil, imobilizado e financeiro, os quais funcionam de forma integrada entre si.

As principais atividades da TI são:

- 1) Administração de Rede;
- 2) Consultoria e Desenvolvimento;

- 3) Atualização de Banco de Dados (customizações);
- 4) Atualização de Release tecnológica (Sistema Corporativo);

f) Recursos Humanos

A área de Recursos Humanos responde pela administração de pessoal, desde a seleção do funcionário até o seu desligamento. Executa atividades relacionadas a recrutamento e seleção, admissão, folha de pagamento, benefícios, cartão ponto, processos trabalhistas, demissão, etc.

Nessa área atuam sete funcionários e centralizados na matriz.

g) Planejamento Financeiro:

No planejamento financeiro as atividades são desenvolvidas por um (1) Analista Financeiro, o qual se responsabiliza pela elaboração e acompanhamento de todas as informações gerencias, com a finalidade de dar suporte aos gestores na tomada de decisões.

As principais atividades desse departamento são:

- 1) Análise de informações da Concorrência;
- 2) Suporte aos gestores e consolidação do orçamento e revisões periódicas;
- 3) Relatório Anual de Informações Econômico-Financeiras consolidadas;
- 4) Gestão de Investimentos;
- 5) Projeções e orçamentos das lojas.
- 6) Simulações e projeções de resultados.

h) Finanças:

Fazem parte desse departamento seis funcionários, sendo quatro auxiliares administrativos, um analista financeiro e um coordenador financeiro.

A área Financeira tem como objetivo principal administrar todos os recursos financeiros da empresa, sendo responsável pelo gerenciamento de todas as contas a pagar e a receber, fluxo de caixa, tesouraria, conciliações bancárias, etc.

i) Contabilidade Societária:

A contabilidade societária da Cosmetic tem como missão: registrar, classificar, controlar, analisar, e emitir, todos os registros que se façam necessário para o bom andamento da contabilidade.

Na área Contábil atuam quatro funcionários subordinados a um Coordenador Contábil/Fiscal, o qual tem a função de Contador responsável da empresa.

Algumas das principais atividades da contabilidade:

- 1) Lançamentos contábeis das atividades da empresa;
- 2) Conciliações e análises das contas do Balanço;
- 3) Gestão do Ativo Permanente das lojas;
- 4) Preparação de informações para a gestão;
- 5) Apuração dos impostos diretos e declaração de IR;
- 6) Atendimento a auditoria, fiscalizações e gestores/usuários;
- 7) Cumprimento das Obrigações Principais e Acessórias (impostos e livros fiscais);

j) Contabilidade Fiscal:

Composta por oito funcionários os quais são responsáveis pelo registro de todo o fluxo operacional das lojas.

Atividades desenvolvidas na área Fiscal:

- 1) Lançamentos, conferência e controle de notas fiscais;
- 1) Apuração e pagamento de impostos indiretos (sobre vendas);
- 2) Elaboração e Registros de Atos Societários;
- 3) Estudos e orientação à empresa sobre novas legislações;
- 4) Elaboração de estudos operações fiscais especiais sobre vendas de produtos, armazéns gerais, Internet, logística;
- 5) Apoio, orientação e treinamento aos usuários e gestores ;
- 6) Controle da tributação do ICMS por produto e por estado;
- 7) Atendimento a auditoria e fiscalizações;
- 8) Planejamento dos registros das operações fiscais;
- 9) Cumprimento das Obrigações Acessórias (controle, livros, certidões, informações a órgãos públicos, etc.);
- 10) Suporte aos processos de cadastro, constituição, cisão, incorporação de empresas;
- 11) Conciliação e análises de contas contábeis; e
- 12) Administração dos regimes especiais por estados.

l) Custos:

Composta por um (1) funcionário, o qual tem a responsabilidade do controle de estoque de todas as lojas e apuração do custo.

Os estoques são compostos de produtos para revenda e são avaliados pelo custo médio.

Algumas das principais atividades da área:

- 1) Apuração e análises de custo contábil;
- 2) Apuração e análises de custos de reposição (para orçamento);
- 3) Elaboração de análises de margens dos produtos por categorias;
- 4) Apoio aos gestores nas Análises Críticas-AC de receitas, custos e margens;
- 5) Apuração e análise de giro de estoques;
- 6) Apoio e orientação aos inventários;

m) Imobilizado

Composto por um funcionário o qual tem a função de controlar e registrar o ativo permanente da empresa.

Principais atividades:

- 1) Gestão do Ativo Permanente;
- 2) Parametrização, atualização e monitoramento do sistema integrado do módulo Ativo Permanente;
- 3) Emissão e validação do Livro de Controle de ICMS do Ativo Permanente para apuração dos créditos de ICMS (CIAP);
- 4) Controle físico e escritural dos bens;
- 5) Inventário Cíclico;
- 6) Inventário Permanente;

Os bens do imobilizado são registrados ao custo de aquisição e formação. Para cálculo da depreciação utiliza-se o método linear e leva em consideração o tempo de vida útil dos bens.

Gastos decorrentes de reposição de um componente de um item do imobilizado que são contabilizados separadamente, incluindo inspeções e vistorias, são contabilizados no ativo imobilizado. Outros gastos são capitalizados apenas quando há um aumento nos benefícios econômicos desse item do imobilizado. Qualquer outro tipo de gasto se reconhece no resultado como despesa.

4.2. POLÍTICAS DE MARKETING DA EMPRESA COSMETIC

A seguir serão apresentados o posicionamento e a política de marketing adotados na empresa Cosmetic Natural Ltda.

4.2.1. Posicionamento de Marketing

A empresa Cosmetic tem como filosofia de Marketing integrar todas as ações voltadas aos consumidores e aos seus colaboradores que trabalham diretamente com esta ponta do varejo, visando aumentar as vendas, fidelizando e prospectando clientes. Para isto o Departamento Comercial, além de acompanhar as vendas e estoques de produtos, fornece instrumentos de propaganda e campanhas de incentivo para as suas lojas.

Por ser uma empresa voltada ao varejo, além da consolidação institucional da marca, procura-se aumentar as vendas também com ações de curto prazo, através da elaboração de promoções para o consumidor que envolve o preço dos produtos, da divulgação das formas de pagamento, da distribuição de amostras de

produtos e de brindes. Todas estas ações procuram a venda momentânea mas não deixam de seguir o padrão de comunicação da empresa para que sejam identificadas com a imagem da marca.

4.2.2. Endomarketing

Visando uma melhoria no clima organizacional e nas vendas das lojas, desenvolvem-se ações de endomarketing, que premiam os bons desempenhos de consultores de venda, gerentes e caixa, funcionários que diariamente atendem aos consumidores e devem transmitir a eles boas experiências de compra. Assim através de campanhas de incentivo e treinamentos estes colaboradores se sentem mais estimulados e realizam um atendimento mais personificado com o público.

Para a organização destas ações são disponibilizados recursos financeiros de acordo com as metas de vendas das lojas, para que haja um equilíbrio entre os valores investidos e os resultados que se pretende alcançar, trazendo uma relação custo/benefício favorável à empresa.

Devido à dinâmica do varejo a empresa desenvolve campanhas curtas, de um a três meses, de acordo com as necessidades e oportunidades de vendas temporais das lojas. Os regulamentos e premiações são definidos levando-se em conta as opiniões da equipe de vendas, uma vez que são os alvos principais do endomarketing.

4.2.3. Materiais Promocionais

O Departamento Comercial tem a responsabilidade de desenvolver e aprovar a confecção de todos os materiais promocionais (panfletos, folders, catálogos,

cupons promocionais, cartazes, e-mails, etc...) da Cosmetic Natural e das suas Filiais. Esta medida visa criar um padrão de qualidade para os materiais enviados aos clientes, via televendas, lojas e vendas externas.

Cientes das necessidades específicas de algumas lojas, além dos materiais padrão para todos os pontos de vendas são desenvolvidas peças particulares de acordo com as necessidades que vão surgindo em cada loja, seguindo a linha de comunicação adotada pela empresa.

Na confecção de tais itens tem-se a preocupação e o cuidado para que não haja distorções estéticas ou de informações no que é veiculado com o nome da empresa. Segundo a política da empresa, são pequenos detalhes que fazem a diferença na consolidação da marca e conseqüentemente nas vendas dos produtos.

4.3. PRINCIPAIS CLIENTES E FORNECEDORES

Por se tratar de uma empresa de varejo os clientes da Cosmetic são de fundamental importância, pois eles que garantem a continuidade do negócio, a divulgação da marca, e outros.

Na Cosmetic existe um serviço especializado de atendimento ao cliente, bem como diversas políticas e normas que visam garantir a qualidade e padrão de atendimento nas lojas. As consultoras de vendas recebem treinamentos constantes para aperfeiçoamento nas práticas de venda.

Com os fornecedores a empresa sempre mantém uma relação de parceria visando garantir a qualidade dos produtos fornecidos.

A seguir são destacados os principais clientes e fornecedores da empresa.

4.3.1. Clientes

Os clientes da empresa Cosmetic Natural Ltda. são os consumidores finais.

A empresa mantém seu foco de venda direcionado para os consumidores da classe média.

Existem produtos elaborados para crianças, homens e mulheres. Porém cerca de 80% da linha é destinada ao consumo pelas mulheres.

4.3.2. Fornecedores

Os principais fornecedores da empresa são:

- 1) Fornecedor de Produtos para Revenda: Essência Industria de Cosméticos Ltda.
- 2) Fornecedor de Serviços de Marketing e Propaganda: A Essência do Franchising Ltda
- 3) Fornecedores de Materiais para Uso e Consumo: Antilhas Embalagens Editora e Gráfica, IN Vitro Comércio de Artigos de Decoração, Regispel Indústria e Comércio de Bobinas Ltda, Roccoplan Papelaria Ltda, Datamaker Designers e Comunicações.
- 4) Fornecedores de bens para imobilizado: Ramsor Ltda, RPS Informática, Móveis Rudnick S A.

Os fornecedores de produtos para revenda e de propaganda e marketing, são empresas interligadas, pertencentes também ao grupo “A Essência”.

4.4. PROPOSTA PARA IMPLEMENTAÇÃO DA AUDITORIA INTERNA

Toda empresa apresenta pontos a serem melhorados visando o bom andamento das operações e conseqüentemente o alcance dos objetivos determinados pela mesma. Na Cosmetic Natural Ltda com a implantação do

departamento de auditoria interna, as dificuldades de controles e processos encontradas atualmente poderão ser minimizadas. A função da auditoria seria fazer com que os objetivos fossem atingidos garantindo que as normas e procedimentos estão sendo cumpridos, além de dar uma excelente contribuição para melhoria dos controles internos existentes como também sugestões para criação de outros controles e procedimentos.

A Auditoria Interna também pode contribuir para o trabalho dos auditores independentes, o qual é realizado anualmente na empresa Cosmetic.

Por ser uma empresa do ramo do comércio varejista, a empresa necessita de controles eficientes para garantir o bom andamento das atividades, e a auditoria interna viria de encontro a essa necessidade, objetivando proporcionar à administração da empresa um acompanhamento adequado de todos os processos e procedimentos internos.

A seguir serão apresentados os itens relevantes que farão parte da proposta para implementação de Auditoria Interna na Cosmetic Natural Ltda. Como se trata de um modelo a ser estudado e viabilizado, na pesquisa foi dado enfoque apenas nos departamentos: Contabilidade Societária, Contabilidade Fiscal e Financeiro, porém os procedimentos de auditoria interna poderão ser aplicados aos demais departamentos da empresa.

4.4.1. Avaliação dos Controles e Procedimentos dos Departamentos Financeiro, Fiscal e Contabilidade.

A empresa Cosmetic possui um Manual de procedimentos denominado

“Manual de Operações”. Nele se encontram todas as normativas direcionadas para as administrações regionais e lojas.

Essas normativas e procedimentos são elaborados por cada departamento da Matriz em Curitiba e em seguida são agrupadas em forma de manual. O departamento comercial é responsável pela centralização das informações e manutenção do manual atualizado, bem como a disponibilização deste aos funcionários responsáveis.

Nos Anexos VI, e VII estão os procedimentos vigentes, elaborados pelos departamentos Financeiro, Fiscal e Contabilidade.

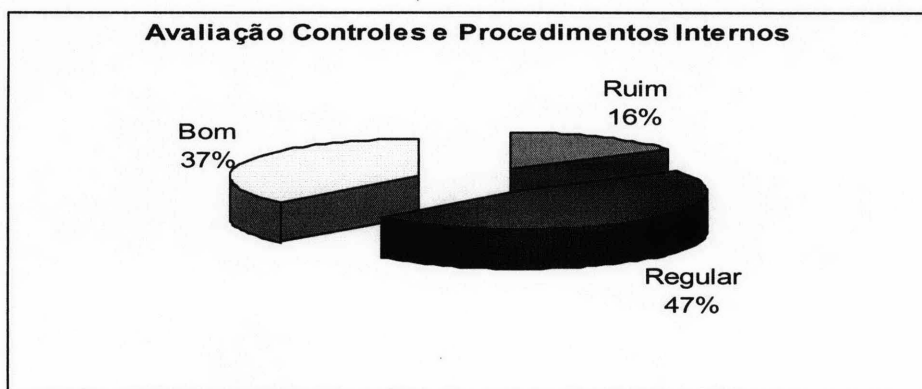
Nos departamentos citados acima existem diversas rotinas e procedimentos internos que são feitos após o recebimento das informações e documentações das lojas. Porém não existe nada em forma de manual como é o caso dos procedimentos para as lojas e regionais.

Com base no processo de acompanhamento, entrevistas e aplicação do questionário (Anexo VIII) nos departamentos Contábil, e Financeiro, foram destacadas a seguir algumas das principais deficiências encontradas:

- 1) O Manual de Operações não é de conhecimento de todos os funcionários do departamento.
- 2) Novos Colaboradores (dos departamentos pesquisados) não recebem treinamento adequado sobre a política e normas da empresa.
- 3) Não existe acompanhamento dos procedimentos constantes no manual por parte dos funcionários do Financeiro, Fiscal e Contábil, ou seja, os procedimentos existem, mas não são avaliados se estão sendo seguidos de forma correta.

- 4) O recebimento de Notas Fiscais, Faturas, Boletos, etc, são centralizados no Fiscal, o qual não mantém um procedimento padrão para controle e conferência desses documentos. Como não existem normativas e procedimentos internos definidos para os funcionários do departamento, cada um faz seu controle de forma diferente.
- 5) A inexistência de alguns procedimentos normatizados, e a falta de integração do sistema das filiais com o sistema da Matriz, fazem com que ocorram diversos re-trabalhos entre os departamentos. Exemplo: no fechamento mensal a conferência da Receita Contábil x Faturamento Financeiro é feita no setor Financeiro, depois no Fiscal e posteriormente na Contabilidade.
- 6) A inclusão das informações das lojas no sistema Fiscal de forma manual gera uma demanda de mão-de-obra de tal forma que não há disponibilidade por parte dos funcionários para analisar, conferir e melhorar seus controles.
- 7) A falta de treinamentos, procedimentos e normativas para os funcionários dos departamentos Fiscal e Contábil, contribuem para que ocorram erros e atrasos na entrega de obrigações acessórias, pagamento de multas referentes a impostos, etc.
- 8) A empresa além da comercialização de produtos, também realiza serviços de automaquiagem. No Manual da área financeira (Anexo VI - item 3.11), consta como deve ser feito o recebimento dessa receita. Porém não existe procedimento interno para controle dessa operação.

Na questão 17 foi solicitada a opinião dos funcionários sobre a funcionalidade dos controles e procedimentos internos da empresa em geral. O gráfico a seguir mostra os resultados:



Responderam ao questionário o total de (19) pessoas. Nove pessoas (47%) avaliam os controles e procedimentos internos como "Regular" três pessoas (16%) avaliam como "Ruim" e 7 pessoas (37%) como "Bom".

Esses funcionários a maioria da área Contábil e Fiscal, comentaram que é necessário não só fazer uma revisão nos controles internos, mas que o acompanhamento e avaliação são pontos fundamentais para que o sistema funcione adequadamente garantindo a qualidade e eficiência das informações contábeis e das atividades em geral.

4.4.2. Diagnóstico do Sistema de Controles Internos

Os sistemas de controles internos não são totalmente coordenados e integrados. As informações da área de contas a pagar, da contabilidade fiscal, de controle patrimonial e contabilidade societária são integradas entre si, porém existem muitas deficiências e ajustes a serem feitos. A fase de integração dos sistemas terminou em Agosto de 2004, atualmente a empresa está identificando as falhas e planejando melhorias.

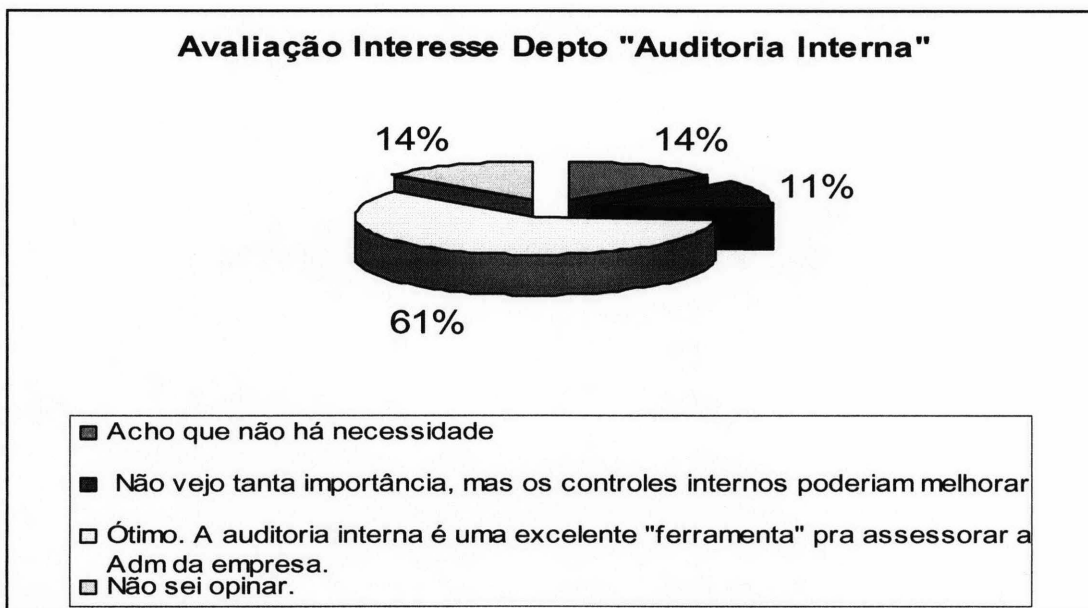
Outro ponto crítico do Sistema de Informações da Cosmetic Natural Ltda. são as integrações dos faturamentos realizados pelas lojas próprias regionais diretamente com as interfaces, incluindo as vendas, devoluções e transferências entre filiais, movimentações estas que atualmente não estão integradas entre si e com a matriz. Esta deficiência ocorre porque o sistema de gerenciamento das vendas nas lojas (Practico) não tem integração com o sistema da matriz (RM Sistemas). Ou seja, os processos que são gerados pelo Practico necessitam ser incluídos no Sistema RM “manualmente”, e gerando re-trabalhos para os departamentos Financeiro, Fiscal e Contábil.

A administração tem consciência da necessidade de integração das informações do sistema Practico *versus* RM Sistemas, principalmente para melhoria dos processos e controles internos. No entanto, existem diversos fatores tais como: política da empresa, custo do projeto, normas estabelecidas pelo Grupo, etc., que impedem o andamento do planejamento ideal e a concretização da integração total entre as interfaces do processo de gestão da operação.

4.4.3. Avaliação do Interesse na Proposta de Implantação da Auditoria Interna

Na questão 18 (vide Anexo VIII) foi solicitada a opinião dos funcionários sobre a implantação da auditoria interna na empresa. Essa questão, especificamente, foi feita a todos os funcionários (Coordenação e Operacionais) locados na Matriz em Curitiba no total de 35 pessoas.

O gráfico a seguir mostra os resultados:



Conforme os resultados obtidos verifica-se que há interesse da maioria dos funcionários na implantação da auditoria interna. As pessoas que não souberam opinar (5) não conhecem o funcionamento de um departamento de auditoria interna. A opinião de que não há necessidade de manter um departamento de auditoria interna, partiu de (5) funcionários que avaliam o trabalho da auditoria independente como satisfatório à necessidade da empresa. No entanto, a maioria (61%) sabe da importância da auditoria interna e acreditam que a Empresa Cosmetic só tem a ganhar, caso a implantação ocorra.

Essa avaliação de interesse foi feita com o objetivo de analisar como os funcionários dos setores administrativos (Matriz) reagiriam diante de uma proposta de mudança. A partir do momento que uma idéia é aceita pela maioria dos funcionários, fica mais fácil a sua "venda" para a Gerência e conseqüentemente para a Presidência da empresa.

4.4.4. Função da Auditoria Interna na Empresa Cosmetic

Diante da avaliação apresentada nos itens acima, fica evidente a necessidade que a empresa Cosmetic Natural Ltda. tem de fazer uma revisão de seus controles internos e acompanhamento dos mesmos, para que sejam evitadas fraudes, custos desnecessários, etc.

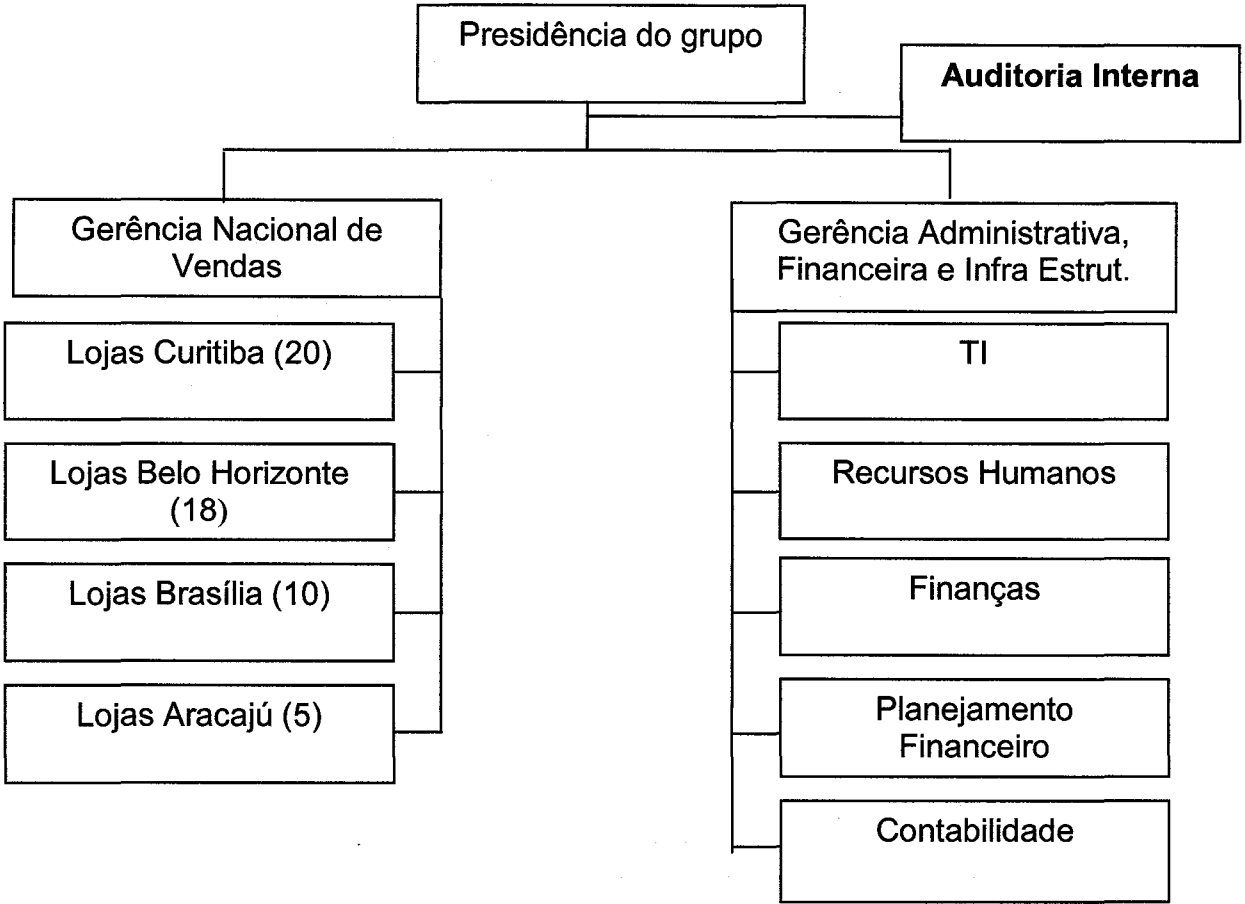
A implantação de um departamento de auditoria interna na empresa Cosmetic, funcionando de forma a garantir a qualidade da gestão dos controles internos, só trará benefícios para a mesma, e estará otimizando os processos e conseqüentemente contribuindo para o alcance de alguns de seus objetivos importantes tais como:

- 1) Foco no resultado operacional positivo;
- 2) Organização da estrutura interna da matriz e das filiais; Redução dos custos operacionais das lojas e das filiais; e
- 3) Padronização e informatização dos processos operacionais da matriz e das filiais.

O Departamento de auditoria interna terá a função de fornecer aos administradores (Diretores, Gerentes, Coordenadores) informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis.

Para que o trabalho da auditoria tenha o maior grau de aceitação e profissionalismo, o departamento deve atuar em nível de assessoria, reportando-se diretamente ao nível mais alto da empresa. No caso da empresa Cosmetic seria a Presidência do Grupo.

O organograma da empresa com o departamento de auditoria interna seria o seguinte:



A subordinação da auditoria interna ao nível mais alto da empresa é necessária, pois auditor interno deve ter total liberdade para revisar e avaliar as normativas, os procedimentos, os registros, etc.

Deve ficar claro na empresa que a função exercida pelo auditor de forma alguma isenta os demais membros da empresa, das responsabilidades que lhe foram designadas.

A função da auditoria é revisar, avaliar, apresentar sugestões e recomendações, porém não se pode pensar que o auditor irá planejar e implantar procedimentos, isso faz parte do aspecto independência que se deve ter em auditoria.

A auditoria interna na empresa Cosmetic pode funcionar a princípio apenas para a área Operacional e Contábil, como uma forma de testar a viabilidade de seus procedimentos. Nada impede que futuramente o departamento atenda todas as empresas do grupo “A Essência” podendo atuar também em outras áreas como: Qualidade, Gestão, Informática, e outras.

Entretanto, a definição da área de especialização da auditoria interna, cabe à administração da empresa. Ela é quem irá decidir conforme os objetivos que se queira atingir com as atividades realizadas no departamento.

4.4.5. Etapas para Implementação da Auditoria Interna

A implantação de um departamento de auditoria interna na empresa Cosmetic Natural Ltda. é viável na medida em que vem agregar valor ao negócio, assessorando a administração e visando melhoria contínua.

A seguir serão sugeridas etapas para a implantação do departamento de auditoria interna na empresa Cosmetic Natural Ltda.

1ª Etapa – Aceitação da Proposta

A proposta de implantação de auditoria interna deve ser em primeiro lugar aceita pela Presidência e demais membros da alta administração da Cosmetic Natural Ltda.

Como se trata de um departamento que irá alterar a estrutura da empresa precisa estar bem definido e aceita a sua função.

2ª Etapa – Reunião de Alinhamento e Definições para a Implementação

Deverá ser feita uma reunião de alinhamento com os responsáveis (Diretores, Gerentes, Coordenadores e outros) para elaborar um planejamento onde serão definidos todos os passos para implementação da Auditoria, dentre eles:

- 1) Definição de responsáveis pelo projeto de Implementação;
- 2) Previsão da data de início do projeto;

3ª Etapa – Análise de Viabilidade e Elaboração de Cronograma

Definidos os responsáveis pelo projeto de implementação, estes deverão elaborar uma análise prévia de viabilidade.

Nesta análise deverão constar os seguintes itens:

- 1) Definição do Objetivo de implementação do departamento de auditoria interna;
- 2) Justificativa de se implantar a auditoria interna;
- 3) Previsão dos recursos necessários à implantação, tais como: Contratação de profissionais, aquisição de equipamentos, custos com treinamentos e viagens, contratação de serviços de assessoria de terceiros, entre outros.
- 4) Previsão dos benefícios que o departamento poderá trazer para a empresa;
- 5) Previsão da redução de custos (se houver); e
- 6) Outros itens que sejam considerados importantes;

Após a aprovação da análise de viabilidade pelo responsável (Diretor, Presidente), a equipe designada para efetivar a implementação deve elaborar um plano de ação com cronograma, o qual irá contemplar todas as fases do projeto, tais como:

- 1) Plano de Implementação: Elaboração, aprovação, comunicação aos responsáveis, e outros;
- 2) Escolha da Equipe responsável pelo projeto, reunião da equipe, comunicação aos funcionários;
- 3) Alinhamento da equipe: definição dos objetivos; validação dos papéis; definição das atribuições e fluxos, contratação de terceiros (Assessoria);
- 4) Contratação de profissionais para o departamento de auditoria;
- 5) Definição de funções e atividades (equipe auditoria);
- 6) Treinamentos para a equipe de auditoria;
- 7) Planejamento das atividades (Equipe de Auditoria);
- 8) Avaliação.

Nos Anexos XVI, XVII foram elaborados modelos de Análise de Viabilidade e Cronograma respectivamente.

No Anexo XVIII foi elaborado um modelo com um resumo dos principais papéis e responsabilidade da equipe de auditoria interna.

Para início das atividades o departamento de Auditoria Interna na empresa Cosmetic pode ser composto por apenas dois funcionários, um Auditor Sênior e um Auditor Júnior. Se houver no futuro interesse em expandir as atividades da auditoria

para todas as empresas do grupo, a equipe então deverá ser complementada com a contratação de mais funcionários.

4ª Etapa – Acompanhamento da Implementação do Projeto

Nessa fase, os responsáveis devem acompanhar a execução do plano de implementação e se necessário fazer os devidos ajustes, sempre em sintonia com todos os envolvidos.

5ª Etapa – Avaliação dos Resultados da Implementação

Depois de implantado o departamento de auditoria interna na empresa, os responsáveis pelo projeto podem elaborar para a Presidência/ Administração um relatório contendo um resumo das fases da implementação comparando o que foi planejado com o realizado.

Pode ser definido também um período para avaliação das atividades da auditoria interna verificando, por exemplo, os seguintes itens:

- 9) O que houve de melhorias com a implantação dos procedimentos de auditoria interna;
- 10) Quais os benefícios que o departamento está trazendo para a empresa;
- 11) A empresa conseguiu reduzir custos? Quais?
- 12) Outros itens relevantes.

O departamento de auditoria interna deve estar em constante avaliação visando sempre à melhoria contínua e alcance de seus objetivos.

5. CONCLUSÃO

Com constante crescimento das organizações e diversificação de suas atividades se torna impossível um grupo limitado de pessoas controlarem todos os processos que ocorrem. O volume e complexidade das operações aumentam, e conseqüentemente os administradores têm a preocupação no sentido de integridade, eficiência e aprimoramento contínuo de seus controles.

Diante desse cenário destaca-se a importância da auditoria interna que tem a finalidade de fornecer aos administradores, informações que os auxiliem a controlar as operações e atividades pelas quais são responsáveis.

A presente monografia demonstrou o caso da empresa Cosmetic Natural Ltda, na qual é sugerida a implementação de um departamento de auditoria interna, como ponto de melhoria para seus controles e procedimentos internos.

A pesquisa realizada para desenvolvimento do estudo contribuiu para o aprimoramento de conhecimentos na área de auditoria, bem como proporcionou uma visão mais detalhada de todos os processos de uma empresa do ramo do comércio varejista de perfumaria e cosméticos.

Na empresa foi dada ênfase na análise dos procedimentos e controles internos apenas dos departamentos Contábil, Financeiro e Fiscal. Através do acompanhamento das atividades com os responsáveis das áreas e aplicação de um questionário para os funcionários, foi possível detectar algumas falhas nos controles e procedimentos internos.

A maioria dos funcionários da empresa Cosmetic tem uma visão positiva com relação à implementação de um departamento de auditoria interna. No entanto a concretização da proposta depende de análise e avaliação da alta administração.

Conforme demonstrado neste trabalho acadêmico, nenhuma empresa está livre de falhas em seus processos, porém não basta apenas ter somente alguns bons controles internos. Existe a necessidade de estar sempre os atualizando e adaptando-os à realidade. A prevenção é um trabalho contínuo e ininterrupto. E a auditoria interna, nesse sentido, tem um papel decisivo e de extrema importância na avaliação permanente dos controles internos dentro das organizações.

A implementação de um departamento de Auditoria Interna na empresa Cosmetic Natural Ltda, trará muitos benefícios, ou seja, irá proporcionar um permanente controle de todas as suas operações. A existência deste departamento dentro da organização é garantia de uma auditoria contínua, proporcionando maior segurança quanto ao funcionamento correto das operações internas, fornecendo análises, sugerindo melhorias, além de garantir a confiabilidade das informações.

Enfim, espera-se que esta contribuição acadêmica possa oferecer aos administradores da empresa Cosmetic Natural Ltda, bem como aos alunos e profissionais da área Contábil, uma melhor compreensão da função e objetivos da auditoria interna e a importância de seu papel dentro de uma organização.

6. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti. Auditoria. **Um Curso Moderno e Completo**. São Paulo: Editora Atlas, 1996.
- ATTIE, William. **Auditoria Interna**. São Paulo: Editora Atlas, 1992.
- ATTIE, William. **Auditoria. Conceitos e Aplicações**. 2ª Ed. São Paulo: Editora Atlas, 1992.
- ATTIE, William. **Auditoria. Conceitos e Aplicações**. São Paulo: Editora Atlas, 1998.
- CARLIN, Everson Luiz Breda. **Manual de Auditoria Contábil**. Curitiba: ZHC Consultores, 2001.
- CERVO, Amando Luiz e BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia Científica**. São Paulo: Editora Makron Books, 1996.
- CREPALDI, Silvio Aparecido. **Auditoria Contábil**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.
- CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Resoluções CFC**.
<http://www.cfc.org.br>. Acesso em 16/01/05 às 16h29min.
- CORREIA, Antonio Carlos. **Um Pouco de História da Auditoria Interna**.
<http://www.unb.br/aud>. Acesso em 26/08/2004 às 13h58min.
- FRANCO, Hilário e MARRA, Ernesto. **Auditoria Contábil**. São Paulo: Atlas, 1992.
- GIL, Antonio de Loureiro. **Auditoria Operacional e de Gestão**. São Paulo: Editora Saraiva, 2000.
- IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores). **Curso Básico de Auditoria: Normas e Procedimentos**. São Paulo: Editora Atlas, 1988.
- IBRACON (Instituto Brasileiro de Contadores). **Controles Internos Contábeis e Alguns Aspectos de Auditoria**. São Paulo: Editora Atlas, 2000.

MAGALHÃES, Antônio de Deus F., LUNKES, Irtes Cristina e MULLER, Aderbal Nicolas. **Auditoria das Organizações**. São Paulo: Editora Atlas, 2001.

MELLO, Agostinho de Oliveira. **Auditoria Interna**.
<http://www.auditoriainterna.com.br/conceitos.htm#oquee>. Acesso em 11/09/2004 às 14h:38min.

PORTAL DA CONTABILIDADE. **Modelos de Parecer de Auditoria**.

<http://www.portaldecontabilidade.com.br/modelos/index.htm>. Acesso em 28/11/2004 às 15h:35min.

SÁ, Antônio Lopes de. **Curso de Auditoria**. São Paulo: Editora Atlas, 1998.

SAWYER, Lawrence B. **A Essência da Auditoria Interna**.
http://www.unb.br/aud/a_essencia.htm#top. Acesso em 26/08/2004 às 13h58min.

UHL, Franz e FERNANDES, João Teodorico F. S. **Auditoria Interna**. São Paulo: Editora Atlas, 1982.

WADDELL, Harold R. **Manual de Auditoria**. São Paulo: Editora Atlas, 1988.

7. ANEXOS

Anexo - I - Exemplo de Programa de Auditoria

PROGRAMA DE AUDITORIA



CLIENTE: *EMPRESA Y*

ÁREA: Contas a Pagar

DATA: 31/7/2002

Objetivos:

- 1 - Determinar se todas as obrigações estão contabilizadas e são realmente devidas.
- 2 - Analisar a eficiência dos controles internos, se estes atendem ou não às necessidades da empresa.
- 3 - Verificar se foram aplicados os princípios fundamentais de contabilidade.
- 4 - Verificar o sistema de autorização e aprovação para compras e pagamentos.
- 5 - Verificar a idoneidade dos documentos comprobatórios.

Procedimentos:

- Obter listagens dos últimos 6 meses de duplicatas a pagar com vencimentos e verificar o saldo confrontando-o com o razão.
- Verificar nos últimos 3 meses se os pagamentos de duplicatas estão sendo efetuados nos respectivos vencimentos e se houveram descontos para pagamentos antecipados.
- Selecionar, 10% das notas fiscais do movimento de 1 mês e comprovar se estas estão sendo conferidas com as ordens de compra.
- Assegurar que os pagamentos efetuados pelo setor estão sendo autorizados pela diretoria ou procurador.
- Comprovar a existência de manual de processamentos para a área.

Controles Internos

- Relatórios de idade de vencimento das obrigações;
- Relação das contas a pagar;
- Relatório de dívidas liquidadas;
- Relatórios de cheques emitidos p/ vencimento;
- Comprovantes (nota fiscal, extratos, contratos, estatutos, etc.);
- Balancete Contábil.

Implicações Fiscais/Procedimentos

- Existência de obrigações irreais ou já pagas no passivo caracteriza omissão de receitas, com reflexos de tributação das mesmas;
- No caso de dividendos distribuídos, existem períodos em que os mesmos eram tributados para fins de imposto de renda na pessoa do sócio.

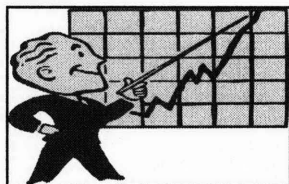
Obs.

Elaboração:

Revisão:

Anexo - II - Exemplo de Questionário de Controle Interno

QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO



CLIENTE: **EMPRESA Y**

ÁREA: Contas a Pagar

DATA: 31/7/2002

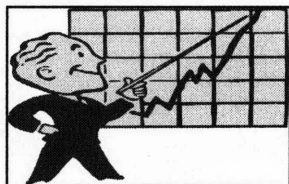
Descrição das Perguntas	Resposta		
	Sim	Não	N/A
01 - Existe controle para pagamentos?			
02 - Este controle atende às necessidade da empresa?			
03 - Existe um responsável, que habilite as notas fiscais para pagamento?			
04 - Há segurança de que somente as compras efetivamente recebidas, serão liberadas para pagamento?			
05 - É feita a conferência da nota fiscal com a respectiva ordem de compra?			
06 - A conciliação dos pagamentos é feita periodicamente?			
07 - Após o pagamento, o título é baixado no sistema?			
08 - Os controles internos asseguram que os documentos sejam pagos na época devida, evitando multas e juros de mora?			
09 - A empresa paga juros habitualmente?			
10 - Os pagamentos são efetuados em dia?			
11 - Os impostos e bases de cálculo das notas fiscais são conferidos?			
12 - A codificação fiscal da nota é conferida?			
13 - São checadas as notas fiscais de compras com as duplicatas para evitar pagamentos indevidos?			
14 - A empresa obtém descontos sobre duplicatas a pagar?			
15 - Os descontos obtidos e juros pagos sobre as duplicatas são contabilizados no pagamento das mesmas?			
16 - Os juros pagos sobre as contas são levados ao conhecimento da diretoria?			
17 - Quando são efetuadas devoluções de compras, existe controle para assegurar que seja resgatado o valor pago?			

Obs.

Elaboração:

Revisão:

QUESTIONÁRIO DE CONTROLE INTERNO



CLIENTE: **EMPRESA Y**

ÁREA: Contas a Pagar

DATA: 31/7/2002

Descrição das Perguntas	Resposta		
	Sim	Não	N/A
18 - Existe provisão para contingências (trabalhista/tributária)?			
19 - Já foi utilizada?			
20 - O valor provisionado atendeu as necessidades?			
21 - Existe sistema formal de autorização e aprovação para compras e pagamentos?			
22 - As assinaturas são conferidas?			
23 - Há controle dos cheques emitidos?			
24 - Os cheques são emitidos somente para documentos habilitados para pagamento pelo setor de contas a pagar?			
25 - Todos os cheques são nominativos?			
26 - Os cheques são assinados por mais de um funcionário categorizado?			
27 - Os documentos a serem pagos acompanham os cheques para assinatura?			
28 - Os signatários examinam a documentação antes de assinarem os cheques?			
29 - Há controles para assegurar que todos os pagamentos sejam registrados na contabilidade?			
30 - Existe segregação de funções entre o setor de contas a pagar, contabilidade e compras?			
31 - Os comprovantes de pagamento são arquivados seguindo critérios de data e ordem de lançamento?			

Obs.	Elaboração:
	Revisão:

Anexo - III - Modelo de Papel de Trabalho

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

Observação:

Elaborado por:

Revisão	
Sênior	Gerente
/ /	/ /

Sênior
/ /

Gerente
/ /

1

Anexo - IV - Exemplos de Papéis de Trabalho Auditoria Independente

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

BP

SEÇÃO / CONTA: ATIVO

FINALIDADE: CÉDULA MESTRA

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
ATIVO CIRCULANTE		1.494.548,71	1.841.221,82	2.066.962,90		
Disponível	A	764.651,28	1.327.926,96	720.270,61		
Caixa	A ₁	130.725,72	33.873,16	18.046,66		
Bancos Conta Movimento	A ₂	633.925,56	1.294.053,80	702.223,95		
Direitos Real. Curto Prazo	B	683.397,43	466.794,86	1.300.192,29		
Contas a Receber	B ₁	650.000,00	400.000,00	1.200.000,00		
Tributos/Contrib. Compens.	B ₂	33.397,43	66.794,86	100.192,29		
Estoques	C	46.500,00	46.500,00	46.500,00		
Matéria Prima	C ₁	34.500,00	34.500,00	34.500,00		
Material de Consumo	C ₂	12.000,00	12.000,00	12.000,00		
ATIVO REAL. LONGO PRAZO	F	16.059,61	16.059,61	16.059,61		
Direitos Real. L. Prazo		16.059,61	16.059,61	16.059,61		
Clientes	F ₁	12.232,24	12.232,24	12.232,24		
Notas Promissórias a Rec.	F ₂	3.827,37	3.827,37	3.827,37		
ATIVO PERMANENTE		432.040,74	427.218,59	422.396,44		
Imobilizado	H	561.471,35	561.471,35	559.328,07		
(-) Depreciação	H₁	(129.430,61)	(134.252,76)	(136.931,63)		
TOTAL DO ATIVO		1.942.649,06	2.284.500,02	2.505.418,95		

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

A

SEQÃO / CONTA: DISPONÍVEL

FINALIDADE: CÉDULA MESTRA

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - CAIXA	A ₁	130.725,72 D	33.873,16 D	18.046,66 D	✓	
2 - BANCOS CONTA MOVIM.	A ₂	633.925,56 D	1.294.053,80 D	702.223,95 D	✓	
Banco do Brasil	A _{2.1}	623.271,44 D	1.283.651,42 D	691.975,77 D		
Banco HSBC	A _{2.2}	168,33 D	88,83 D	54,83 D		
Banco Bradesco	A _{2.3}	10.485,79 D	10.313,55 D	10.193,35 D		
✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

















CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: DISPONÍVEL / CAIXA

FINALIDADE: ANÁLISE DE CAIXA

A / A₁

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
CAIXA	A	 130.725,72 D   	 33.873,16 D   	 18.046,66 D   		
 CONFRONTAMOS COM OS ORIGINAIS  CONFORME RAZÃO/BALANCETE  CONFORME DOCUMENTOS VERIFICADOS  TOTALIZADO						
NOTA: COMPETÊNCIA DE ACORDO COM O PERÍODO. CONTAGEM DE NUMERÁRIO VERIFICADO E TOTALIZADO.						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C










CLIENTE: EMPRESA X

A / A₂

SEÇÃO / CONTA: DISPONÍVEL / BANCO

FINALIDADE: ANÁLISE DE BANCO

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
BANCOS CONTA MOVIM.	A	 633.925,56 D  T	 1.294.053,80 D  T	 702.223,95 D  T		
<div>  CONFORME RAZÃO/BALANCETE  CONFORME DOCUMENTOS VERIFICADOS  TOTALIZADO </div> <p>NOTA: COMPETÊNCIA DE ACORDO COM O PERÍODO.</p>						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C










CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: DISPONÍVEL / BANCO

FINALIDADE: ANÁLISE DE BANCO

A / A_{2.1}

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
Banco do Brasil	A	 623.271,44 D 	 1.283.651,42 D 	 691.975,77 D 		
<div>  CONFORME RAZÃO/BALANCETE  CONFORME DOCUMENTOS VERIFICADOS  TOTALIZADO </div> <p>NOTA: COMPETÊNCIA DE ACORDO COM O PERÍODO.</p>						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C


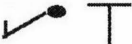







CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: EMPRESA X

FINALIDADE: ANÁLISE DE BANCO

A / A_{2.2}

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
Banco HSBC	A	 168,33 D  T	 88,83 D  T	 54,83 D  T		
<div>  CONFORME RAZÃO/BALANCETE  CONFORME DOCUMENTOS VERIFICADOS  TOTALIZADO </div> <p>NOTA: COMPETÊNCIA DE ACORDO COM O PERÍODO.</p>						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C










CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: DISPONÍVEL / BANCO

FINALIDADE: ANÁLISE DE BANCO

A / A_{2.3}

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
Banco Bradesco	A	 10.485,79 D  T	 10.313,55 D  T	 10.193,35 D  T		
<div>  CONFORME RAZÃO/BALANCETE  CONFORME DOCUMENTOS VERIFICADOS  TOTALIZADO </div> <p>NOTA: COMPETÊNCIA DE ACORDO COM O PERÍODO.</p>						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

B

SEÇÃO / CONTA: DIREITOS REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO

FINALIDADE: CÉDULA MESTRA

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - CONTAS A RECEBER	B ₁	650.000,00 D	400.000,00 D	1.200.000,00 D	✓	
2 - TRIBUTOS E CONTRIBUI- ÇÕES A COMPENSAR	B ₂	33.397,43 D	66.794,86 D	100.192,29 D	✓	
✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: DIREITOS REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO/CONTAS A RECEBER

FINALIDADE: ANÁLISE DE CRÉDITOS

31/1/2003

B₁

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - CLIENTES A RECEBER	B	650.000,00 D	400.000,00 D	1.200.000,00 D	✓	
✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

B₂

SEÇÃO / CONTA: DIREITOS REALIZÁVEIS A CURTO PRAZO/TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES A COMPENSAR

FINALIDADE: ANÁLISE DE CRÉDITOS

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - IPI A COMPENSAR	B	33.397,43 D	66.794,86 D	100.192,29 D	✓	
✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: ESTOQUES

FINALIDADE: CÉDULA MESTRA

C

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - MATÉRIAS-PRIMAS	C ₁	650.000,00 D	400.000,00 D	1.200.000,00 D	✓	
2 - MATERIAL DE CONSUMO	C ₂	33.397,43 D	66.794,86 D	100.192,29 D	✓	
✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL						

Observação:	Elaborado por:	Revisão	
		Sênior	Gerente
		/ /	/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: ESTOQUES / MATÉRIAS-PRIMAS

FINALIDADE: CÉDULA MESTRA

C₁

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - MATÉRIAS-PRIMAS	C	650.000,00 D	400.000,00 D	1.200.000,00 D	✓	
✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

JPSSV AUDITORES INDEPENDENTES S/C

CLIENTE: EMPRESA X

SEÇÃO / CONTA: ESTOQUES

FINALIDADE: CÉDULA MESTRA

C

31/1/2003

DESCRIÇÃO	REF.	SALDO EM 31/01/02	SALDO EM 28/02/02	SALDO EM 31/03/02	AJUSTE	SALDO AJUSTADO
1 - MATÉRIAS-PRIMAS	C ₁	650.000,00 D	400.000,00 D	1.200.000,00 D	✓	
2 - MATERIAL DE CONSUMO	C ₂	33.397,43 D	66.794,86 D	100.192,29 D	✓	
<div>✓ CONFORME BALANÇO PATRIMONIAL</div>						

Observação:

Elaborado por:

Revisão

Sênior

Gerente

/ /

/ /

/ /

Anexo - V – Modelos de Parecer de Auditoria

MODELO DE PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1.Examinamos o balanço patrimonial da (*NOME DA ENTIDADE AUDITADA*), levantado em 31 de dezembro de 2002, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo naquela data, elaborado sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com.....

3. Tendo em vista terem os trabalhos de auditoria sido contratados após 31 de dezembro de 2002, não acompanhamos os inventários físicos dos estoques naquela data, nem foi possível satisfazermos-nos sobre a existência dos estoques mediante aplicação de procedimentos alternativos de auditoria.

4.Considerando a relevância do fato mencionado no item 3, a extensão dos exames não foram suficientes para expressarmos uma opinião sobre as demonstrações contábeis da (*NOME DA ENTIDADE AUDITADA*), conforme mencionado no item 1.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

MODELO DE PARECER ADVERSO

Este parecer decorre de demonstrações contábeis incorretas ou incompletas.

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos os balanços patrimoniais da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantados em 31 de dezembro de 2002 e 2001, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com.....

3. Nos exercícios de 2002 e 2001, a entidade não contabilizou os encargos financeiros compreendidos de juros, correção monetária e variação cambial sobre os empréstimos e financiamentos em divisas estrangeiras a curto e longo prazos no montante anual de R\$ 700 mil e R\$ 300 mil, respectivamente. Como consequência, os resultados dos exercícios findos em 31 de dezembro daqueles exercícios, estão demonstrados a maior em valores equivalentes aos mencionados acima, respectivamente, R\$ 700 mil e R\$ 300 mil.

4. Em nossa opinião, considerando a relevância dos efeitos dos fatos mencionados no item 3, as demonstrações contábeis mencionadas no item 1, não representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (*NOME DA ENTIDADE AUDITADA*), em 31 de dezembro de 2002 e 2001, nem o resultado de suas operações, nem as mutações de seu patrimônio líquido e tampouco as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO / Contador / CRC-(UF)

MODELO DE PARECER DE AUDITORIA SEM RESSALVA

1. Normal

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos os balanços patrimoniais da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantados em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábil e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da sociedade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3. Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

2. Exercício anterior auditado por outros auditores

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos o balanço patrimonial da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantado em 31 de dezembro de 2002, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo naquela data, elaborado sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábeis e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas contábeis e estimativas mais representativas adotadas pela administração da sociedade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3. As demonstrações contábeis do exercício encerrado em 31 de dezembro de 2001, apresentadas para fins comparativos, foram auditadas por outros auditores independentes, cujo parecer datado de de de 2002, não continha ressalva.

4. Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), em 31 de dezembro de 2002, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

MODELO DE PARECER DE AUDITORIA SEM RESSALVA

1. Normal

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos os balanços patrimoniais da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantados em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábil e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da sociedade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3. Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

2. Exercício anterior auditado por outros auditores

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos o balanço patrimonial da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantado em 31 de dezembro de 2002, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo naquela data, elaborado sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábeis e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas contábeis e estimativas mais representativas adotadas pela administração da sociedade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3. As demonstrações contábeis do exercício encerrado em 31 de dezembro de 2001, apresentadas para fins comparativos, foram auditadas por outros auditores independentes, cujo parecer datado de de de 2002, não continha ressalva.

4. Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), em 31 de dezembro de 2002, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

MODELOS DE PARECER DE AUDITORIA COM RESSALVA

1. Primeira auditoria

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Aos

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos o balanço patrimonial da (*NOME DA ENTIDADE AUDITADA*), levantado em 31 de dezembro de 2002, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes ao exercício findo naquela data, elaborado sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com.....

3. Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (*NOME DA ENTIDADE AUDITADA*), em 31 de dezembro de 2002, exceto reflexos de saldos anteriores, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

4. Não examinados, nem foram examinadas por outros auditores independentes, as demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 2001, cujos valores são apresentados para fins comparativos e, conseqüentemente, não emitimos opinião sobre elas.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

2. Especificando o motivo da ressalva

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos os balanços patrimoniais da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantados em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábeis e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas contábeis e estimativas mais representativas adotadas pela administração da sociedade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3. A provisão para créditos de liquidação duvidosa constituída pela sociedade em 31 de dezembro de 2002 é de R\$..... . Todavia, nossos exames indicaram que tal provisão não é suficiente para cobrir as perdas prováveis na realização de tais créditos, sendo a insuficiência não provisionada, naquela data, de aproximadamente R\$ Conseqüentemente, em 31 de dezembro de 2002, o resultado do exercício e o patrimônio líquido estão superavaliados em aproximadamente R\$....., líquido dos efeitos tributários.

4. Em nossa opinião, exceto quanto aos efeitos da insuficiência de provisão para créditos de liquidação duvidosa comentada no item 3, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

3. Mencionando a nota explicativa que deu origem a ressalva

Exemplo: Nota explicativa da diretoria às demonstrações financeiras:

15. A companhia não contabilizou a depreciação sobre o imóvel fabril localizado na cidade de, no montante de R\$, por considerar ter o mesmo sido valorizado no exercício, tendo em vista a pavimentação da estrada de acesso à capital do estado ocorrida no período.

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

Administradores e Acionistas (Quotistas) da

NOME DA ENTIDADE AUDITADA

Cidade - Estado

1. Examinamos os balanços patrimoniais da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), levantados em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, e as respectivas demonstrações de resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

2. Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam, entre outros procedimentos: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e os sistemas contábeis e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas contábeis e estimativas mais representativas adotadas pela administração da sociedade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

3. Em nossa opinião, exceto quanto ao fato mencionado na Nota Explicativa nº 15 e os reflexos que dele possam advir, estimados em R\$, líquido da provisão de impostos sobre os resultados, as demonstrações contábeis acima referidas, representam adequadamente em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da (NOME DA ENTIDADE AUDITADA), em 31 de dezembro de 2002 e de 2001, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, elaboradas de acordo com os Princípios Fundamentais da Contabilidade.

Local e data:

NOME DA EMPRESA DE AUDITORIA:

CRC-(UF)

NOME DO AUDITOR SIGNATÁRIO

Contador

CRC-(UF)

Fonte:<http://www.portaldecontabilidade.com.br/modelos/index.htm>.

Acesso

em

28/11/2004 às 15h:35min.

Anexo - VI - Normativas e Procedimentos - (Área Financeira)

FINANCEIRO

3.1

Envio de Documentos ao Setor Financeiro da Cosmetic

3.1.1 Notas Fiscais, Faturas de Telefone, Água e Energia Elétrica, Aluguel e demais Boletos.

- ♦ Todos estes documentos deverão vir carimbados no verso da primeira via e preenchidos com as seguintes informações:
 - > Tipo de despesa e Centro de Resultado.
- ♦ Quando a despesa tiver o valor rateado para mais de um centro de resultado, o mesmo deve vir descrito no verso da nota com o valor destinado a cada Centro de Custo.

**Observação:**

O rateio deve ser feito sempre pelo valor bruto (*total*) e não sobre o valor líquido.

- ♦ Todos os documentos encaminhados via malote deverão vir protocolados em duas vias (modelo anexo) ou com caderno protocolo.

3.1.2 Notas Fiscais de Entrada dos Produtos Comprados junto à Essência (Indústria).

- ♦ A Primeira via deve ser carimbada no verso com identificação do centro de resultado e encaminhada ao Departamento Financeiro da Cosmetic.
- ♦ A Terceira via deverá ficar arquivada na loja para controle.

8

Os documentos acima citados devem ser encaminhados imediatamente para o departamento financeiro.

3.1.3 Notas Faturas e Notas de Débito da Essência do Franchising.

- ♦ Estas notas devem ser encaminhadas ao Departamento Financeiro da Cosmetic, com carimbo e identificação do centro de custo.

3.2

Despesas Gerais, Sangrias

- ♦ Todas as despesas das lojas com valor acima de R\$100,00 serão pagas pelo Departamento Financeiro da Cosmetic.
- ♦ Despesas pequenas como: Água Mineral, Xerox, Material de Limpeza entre outras, poderão ser pagas com dinheiro do caixa da loja (fundo de troco), onde será feita a sangria. O ticket da sangria deverá ser anexado à nota de despesa e posteriormente encaminhado para o Escritório da Filial, que fará o ressarcimento do valor.
- ♦ O Escritório deverá encaminhar a Sangria ao Departamento Financeiro da Cosmetic. Observe sempre que os comprovantes de despesas deverão ser encaminhados dentro do mês de competência.
- ♦ As notas de despesas devem vir grampeadas à Planilha de Fundo Fixo com o comprovante no valor total da sangria. Estas notas devem vir carimbadas (no verso) com a identificação do Centro de Resultado e Tipo de Despesa, bem como acompanhada de justificativa de cada despesa.
- ♦ O prazo para suprimento de caixa será de Sete dias úteis, o qual também será feito mediante protocolo.

**Importante:**

"Não serão aceitos documentos rasurados, reembolso somente

Documentos Aceitos:

- . Notas Fiscais
- . Recibos
- . Tickets
- . Documentos que constem identificação da empresa
- . CNPJ e Razão Social

3.3

Outras Despesas

- ♦ As despesas feitas diretamente pela loja, deverão ter os seus prazos negociados pela Gerente, sendo o maior possível, desde que não incorra em acréscimos (juros).
- ♦ Para os valores acima de R\$ 100,00 deverão ser feitos três orçamentos, os quais devem vir anexos à Nota Fiscal.

9**Exemplo:**

Materiais elétricos, Manutenção, Gráficas entre outras.

3.4

Fundo e Caixa (Troco)

O objetivo do Fundo de Caixa existente na loja é facilitar a venda, proporcionando troco exato para o cliente. Cada loja deve ter um saldo pré-estabelecido conforme o faturamento.

**Sugestões de troco mais usado nas lojas:**

Loja pequena e média I	R\$ 500,00
Loja média II	R\$ 700,00
Loja Grande	R\$ 1.000,00

- ♦ O Fundo de Caixa também poderá ser utilizado para despesas com manutenção da copa, como supermercado, água mineral, xerox, fax e assim por diante.
- ♦ É proibido utilizar o fundo de caixa para compra de materiais de expediente.
- ♦ Em hipótese alguma o fundo de caixa ou parte dele poderá ser “emprestado” para uso particular de qualquer funcionário. O descumprimento desta norma implicará em demissão.
- ♦ É expressamente proibida a troca de cheques para clientes ou funcionários das lojas.
- ♦ Sempre que for efetuada a abertura do caixa, a responsável deverá informar o valor exato do seu fundo de troco, ou seja, o que realmente tem em caixa.

3.5

Pagamento a Fornecedores**Prazo para Pagamentos em Geral**

- ♦ O prazo mínimo para qualquer pagamento é de 72 horas, portanto, os documentos - NF e Boleto, devem estar no Departamento Financeiro - Cosmetic, no mínimo 03 dias antes do vencimento.
- ♦ Para as lojas em outros Estados, o procedimento será encaminhar o documento via fax, e posteriormente, encaminhar o original pelo correio/malote, quando o prazo de emissão e vencimento for menor que 05 dias.
- ♦ Documentos enviados fora do prazo de pagamento ou já vencidos e que incorram em juros e correções, terão esses valores descontados do centro de resultado responsável e ou da pessoa responsável pelo atraso.

**Importante:**

Centralizar o envio de todas as cobranças nos escritórios da Cosmetic.

3.6

Cobrança - Cheques Devolvidos**Procedimentos**

Para os cheques que não podem ser reapresentados e para aqueles que já voltaram pela segunda vez, o procedimento é o seguinte:

- a) Registrar o cliente no cadastro de clientes inadimplentes: **SPC e Bankinform**
- b) Cadastrar dados do cheque na planilha de cheques devolvidos.
- c) Encaminhar os cheques para uma empresa de cobrança.

> Empresas de Cobrança - Cliente Resgatou o Cheque

1. Fazer a baixa (retirada) junto ao cadastro de inadimplente.
2. Anotar o pagamento (valores) na planilha de cheques devolvidos.
3. Encaminhar relatório ao Financeiro da Aerofarma Brasil.

> Empresa devolve cheque sem cobrança

- ♦ Se trabalhar com outra empresa, encaminha-se o cheque para cobrança e assim sucessivamente, até encerrar as cobranças. Não conseguindo receber o valor devido, baixar como perda/prejuízo.

3.7

Abertura e Funcionamento do Caixa

1. Acessar o caixa dando duplo clique no ícone **"Iniciar"**. A seguir, clicar no ícone **"Vendas"**. Deverão ser informados código e senha do usuário, confirmar data, hora e o valor inicial do caixa (fundo de caixa para troco).
2. Apertar tecla **"O"** (operação fiscal) e fazer uma **"leitura x"**, que deverá estar zerada.
3. No decorrer do dia poderão ser feitas várias **"leituras x"** para conferência do caixa.
4. O caixa poderá ser fechado no decorrer do dia (caso troquem o operador) e aberto novamente.
5. As formas de pagamento usadas deverão ser: **F1** dinheiro, **F3** cheque (à vista ou pré-datado), **F4** cartões de crédito e débito.
6. Nas vendas com cheque, deverá ser informado o nº banco, nº cheque, conta corrente, agência, valor, data (caso seja **à Vista** pular a data com a tecla **Enter**, caso seja **a Prazo** colocar o nº de dias).
7. Nas vendas com cartões de crédito ou débito, informar o nº de lote que aparece no comprovante do cartão e valor.

3.7

Abertura e Funcionamento do Caixa (Continuação)

8. No ato da venda deverá ser passado o Cartão Fidelidade do cliente para que seja pontuado, caso ele não esteja com o cartão é possível pontuar pelo nº do CPF do mesmo.
9. Os descontos poderão ser feitos através de valor ou percentual, poderão ser feitos através da letra “D” para percentual, “V” para valor e “Z” para dar desconto sobre o valor total da venda, antes de finalizá-la.
10. Para cancelar um cupom fiscal deverá digitar **F6** e terá que ser a última venda, caso contrário não poderá ser cancelado.
11. Poderá ser cancelado somente o item (produto) basta digitar **F5** e o código ou descrição do produto.
12. Cuidado, ao cancelar uma venda onde foi passado o cartão fidelidade os pontos também serão cancelados.

3.8

Fechamento do Caixa

1. No final do dia, o caixa deverá ser fechado digitando tecla “F”. Será impressa uma leitura “X”, a qual finalizará as vendas. Após, digitar “O” e fazer uma redução “Z” onde as vendas do dia não poderão ser lançadas (fecha a impressora fiscal). Fechar a tela “Vendas” e abrir a “Retaguarda”. Entrar em “Movimento - Fechamento Caixa Conferência”.
2. Clicar 2 vezes no Caixa do dia para abri-lo.
3. Separar e somar as formas de pagamento (como explica abaixo), e passar a conferir o movimento, caso alguma alteração seja necessária (inversão), clicar no valor conferido e digitar o valor correto da Forma de Pagamento, sempre lembrando que para incluir um valor, terá que diminuir de outro, e vice-versa (quebra zerada).
4. Separar as formas de pagamento, como, por exemplo, juntar todas as formas, cheques com cheques, cartões com cartões, etc.
5. Cada forma de pagamento deverá ser agrupada da seguinte maneira:
 - ♦ **Cheques:** Separar à vista de à prazo, organizar e somar.
 - ♦ **Cartões:** Separar por bandeira, como Amex, Credicard, Visa, Redeshop e Electron. A seguir, agrupar cada qual por parcelas e fazer a . Finalmente, fazer a somatória do total por bandeira e depois uma somatória do total dos cartões de débito e crédito.
6. Após a conferência se houver alteração, imprimir a tela de movimento de caixa, caso não haja alteração não imprimir este relatório.
7. Clicar em “OK” e “Sair” e o caixa estará conferido (fechado).

3.8

Fechamento do Caixa (Continuação)

8. Se não houver alteração, entrar em:
“**Relatórios** - Relatórios de Vendas e Outros” - Relatório Fechamento Geral,
Selecionar a **Data**, **Imprimir**.
9. Para a contabilidade deverá ser enviado o **Relatório PDV**, anexar à Redução **Z** e Leitura **X**.
10. Após o término das impressões dos relatórios, fazer a transferência de arquivos, onde todos os dados do dia serão encaminhados para a central.
11. Concluída a transferência, fazer o back-up diário. (esse procedimento deve ser realizado obrigatoriamente todos os dias após o fechamento do caixa).

Observação:

No dia 31/12 deverá ser gravado o back-up após o fechamento e enviado ao escritório de sua região para o fechamento contábil anual. **Informações complementares** - “Consultar manual do Practico”.

3.8.1 Relatórios Referentes ao Fechamento de Caixa

- ♦ Quando “não” houver alteração no fechamento, enviar somente o relatório, “**Fechamento de Caixa Geral**”.
- ♦ Quando “houver” alteração, enviar o “**Movimento de Caixa Alterado**”, (a loja que tiver dois terminais, enviar o movimento dos dois terminais com clips),
- ♦ Nos relatórios, deverá constar o nome da loja e o nome do responsável pelo Fechamento do Caixa.
- ♦ Quando houver inversões no Movimento de Caixa, a quebra deverá estar zerada.
- ♦ A forma de pagamento só poderá ser alterada com inversões.

Exemplo: R\$ -1,25 cheque R\$ +1,25 dinheiro = Quebra : 0,00.

3.8.2 Capa de Lote

- ♦ Deverão constar: O nome da loja e do responsável pelo Fechamento do Caixa.
- ♦ Os cartões manuais deverão ser separados dos eletrônicos, inclusive na somatória. Separar na coluna dos eletrônicos somente eletrônicos e na coluna dos manuais somente manuais, somar cada coluna individualmente.
- ♦ Os comprovantes deverão ser grampeados. Somente será aceito clips, se não for possível grampear devido ao n° de comprovantes.
- ♦ Cada forma de pagamento deverá ser mencionada na sua somatória.

EX: Somar o Redeshop, grampear a soma nos comprovantes e escrever:
“**Redeshop na soma**”.

3.8.2

Capa de Lote. (Continuação)

- ♦ A soma da Capa de Lote deve ser a mesma dos resumos das maquinetas dos cartões de crédito.

8

Tanto o relatório de fechamento de caixa, quanto a Capa de Lote deverão ser encaminhados ao Escritório Regional. O valor do comprovante de

3.9

Formas de Pagamento**1) LOJA**

- ♦ Valores menores de **R\$ 52,00**: À vista ou para 07 dias (no máximo).
- ♦ Valores de **R\$ 52,00** (com a tolerância de R\$ 2,00):
Entrada + 30 + 60 dias ou 45 dias direto.

2) CARTÃO

- ♦ Visa, Credicard e Diners, parcelado até 03 vezes. Parcelas mínimas: R\$ 25,00.
- ♦ Amex: somente à vista.

3) RELACIONAMENTO

- ♦ Funcionários de shopping (com apresentação do crachá da loja).
- ♦ Venda de relacionamento (amigos na faculdade, vizinhos):
 - Acima de R\$ 52,00 : 30 + 60 dias ou 45 dias direto.
 - Abaixo de R\$ 52,00 : No máximo em 7 dias.

> Procedimentos

- ♦ Confira a assinatura do cliente no ato da compra.
- ♦ Caso o cartão não esteja assinado, solicite a identidade do cliente.
- ♦ Não vender para clientes com cartão de outra pessoa (esposa, filhos, etc.).
- ♦ ANEXAR NORMATIVA

**Observação:**

Em datas comemorativas, os prazos de pagamentos em cartão, poderão chegar a 05 vezes conforme decisão da área comercial e financeira.

Formas de Recebimento**1) CHEQUES****> Procedimentos**

Cheques com data de abertura da Conta Corrente, inferior a 06 meses **não poderão ser aceitos** como forma de pagamento. Posicionar um adesivo, informando esta restrição em local visível ao cliente, para que o mesmo possa observar antes do início de suas compras.

**Sugestão:**

Próximo à Vitrine central de frente para a parte externa.

Atenção:

Cada região deverá consultar o Procon local, antes de determinar a norma para recebimento de cheques.

- ♦ Esta legislação (Procon), altera em cada região. Caso a Gerente/caixa autorize tal procedimento, ficará sob sua total responsabilidade a não compensação do cheque.
- ♦ Todos os cheques deverão ter as suas consultas efetivadas no sistema de consultas da Bankinform. No caso das lojas de Belo Horizonte, utilizar o Sistema de consulta de Cheques da Rentech.
- ♦ Todos os cheques deverão ter o carimbo com a identificação da loja (legível); a liberação do crédito (Bankinform), identificação (nome) da pessoa que aceitou o cheque (Gerente, caixa ou vendedora), e todos os dados solicitados do cliente (nome, endereço completo, telefone fixo etc). Caso o cliente tenha o cartão fidelidade, anotar no verso do cheque o número do mesmo, além de telefones para contato e endereço completo.
- ♦ Preencher abaixo da assinatura do cliente a data de depósito do cheque (somente quando for pré-datado), esta anotação não deve ser feita sobre o código de barras, constante no rodapé do cheque. Não Utilizar O "Chorão".
- ♦ Todo cheque deve ser nominal à COSMETIC NATURAL LTDA.
- ♦ Quando o cheque for de pessoa jurídica (empresa), deverá ser apresentado o contrato social onde conste a assinatura e nome dos sócios. Colocar o nome da pessoa responsável pela assinatura do cheque e nome da Gerente, consultora ou caixa que recebeu o pagamento.
- ♦ Não é permitida a aceitação de cheque, cuja data de abertura da conta seja inferior a 06 (seis) meses.
- ♦ Os prazos para pagamento com cheque são:
45 dias direto ou, entrada + 30 + 60 dias.
- ♦ O valor mínimo para compras à prazo no cheque pré-datado é de **R\$ 52,00.**
- ♦ Cheques com valor acima de **R\$ 250, 00**, somente poderão ser aceitos com
- ♦ autorização da Gerente, a qual deverá "Vistar" o verso do cheque.

3.10

Formas de Recebimento (Continuação)

8

Atenção:

Apenas as vendas In Company podem ser realizadas com cheques direto para 60 dias.

- > O cumprimento das normas acima será de total responsabilidade da Gerente da Loja, ficando sob sua responsabilidade as perdas financeiras que a empresa possa vir a ter em decorrência disso, bem como o ressarcimento do prejuízo.

3.11

Formas de Recebimento do Curso de Auto-Maquiagem

- ♦ Sempre que a loja realizar cursos de auto-maquiagem, deverá emitir uma Notal Fiscal de prestação de serviços por Inscrição. Poderá emitir uma nota única para todas as Inscrições, somente para os casos em que a contratante do serviço seja uma empresa.
- ♦ A receita arrecadada com as Inscrições, juntamente com a segunda via da Notal Fiscal emitida, deverá ser encaminhada ao Departamento Financeiro da Cosmetic.
- ♦ As despesas para realização do curso deverão ser pagas pelo Escritório Regional e constar do Fundo Fixo.
- ♦ As notas de despesas deverão ser carimbadas no verso, e deverão conter o Centro de Resultado, o tipo de despesa (código Conta Contábil) nº 41189128, o qual identificará como gasto com curso de auto-maquiagem, bem como as receitas com as inscrições possam ser contabilizadas corretamente. Também deverão constar no Fundo Fixo.
- ♦ Cada loja terá um bloco de Notal Fiscal de prestação de serviços e será responsabilizada pela utilização indevida ou pelo extravio do mesmo.

Anexo -VII- Normativas e Procedimentos - (Área Contábil /Fiscal)

CONTABILIDADE

5.1

Definição de Contabilidade

A Contabilidade define-se responsável pelas áreas, Societária, Fiscal, Patrimônio, Custo, Imobilizado e Controladoria.

> Impostos Diretos

É a Contabilidade Societária que por sua vez é quem apura os impostos Diretos, como: **IRPJ** - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e a **CSLL** - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, Impostos estes extraídos do Balanço Social da Empresa, bem como, responsável em apresentar a Obrigação Acessória pertinente a estes impostos através da DIPJ - Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

> Impostos Indiretos

É a Contabilidade, especificamente, a Área Fiscal, quem apura os impostos Indiretos como: **IRRF**, **ICMS**, **ISS**, **PIS**, **COFINS**, bem como, responsável em apresentar as Obrigações Acessórias pertinentes a estes impostos. Hoje, também responsável pela organização contratual e societária de Documentos, como Contrato Social, Documentos dos Sócios, Certidões Negativas da Pessoa Física e Jurídica, Abertura e Encerramento de empresas (filiais).

5.2

Documentos Necessários na Loja

- ♦ Via Original do Alvará
- ♦ Via Original da Licença Sanitária
- ♦ Cópia Simples da Vistoria do Bombeiro
- ♦ Cópia Autenticada do Cartão CNPJ
- ♦ Cópia Autenticada da Inscrição Estadual



5.3

CFOP's para Emissão de Notas Fiscais (os mais usados na loja)

Natureza da Operação	Descreve a operação que está realizada: (Transferência - Venda - Devolução).
5.102	Venda Comercialização (endereço do cliente dentro do Estado).
6.102	Venda Comercialização (endereço do cliente fora do Estado).
5.152	Transferência de Mercadoria Adquirida (endereço da Filial dentro do Estado).
6.152	Transferência de Mercadoria Adquirida (endereço da Filial fora do Estado).
5.202	Devolução de Mercadoria (endereço da Industrializadora dentro do Estado).
5.202	Devolução de Mercadoria. (endereço da Industrializadora fora do Estado).
5.551	Venda de Ativo Imobilizado. (endereço do Cliente dentro do Estado).
6.551	Venda de Ativo Imobilizado. (endereço do cliente fora do Estado).
5.552	Transferência de Ativo Imobilizado. (endereço do cliente dentro do Estado).
6.552	Transferência de Ativo Imobilizado. (endereço do cliente fora do Estado).
5.553	Devolução de Ativo Imobilizado. (endereço do cliente dentro do Estado).
6.553	Devolução de Ativo Imobilizado. (endereço do cliente fora do Estado).
5.556	Devolução Material de Uso e Consumo. (endereço do cliente dentro do Estado).
6.556	Devolução Material de Uso e Consumo. (endereço do cliente fora do Estado).
5.557	Transferência Material de Uso e Consumo. (endereço do cliente dentro do Estado).
6.557	Transferência Material de Uso e Consumo. (endereço do cliente fora do Estado).

Natureza da Operação	Descreve a operação que está realizada: (Transferência - Venda - Devolução).
5.910	Outras Saídas (Brindes). (endereço do Cliente dentro do Estado).
6.910	Outras Saídas (Brindes). (endereço do Cliente fora do Estado).
5.911	Outras Saídas (Amostra Grátis). (endereço do Cliente dentro do Estado).
6.911	Outras Saídas (Amostra Grátis). (endereço do Cliente fora do Estado).
5.949	Outras Saídas (Ajuste de Estoque, Venda Ambulante). (endereço do Cliente dentro do Estado).
6.949	Outras Saídas (Ajuste de Estoque, Venda Ambulante). (endereço do Cliente fora do Estado).
Demais Dados da Nota Fiscais	Preencher com os dados solicitados em cada campo. É obrigatório o nº do CNPJ quando a NF for para Pessoa Jurídica ou o nº do CPF quando a NF for para Pessoa Física.
Outras Informações Importantes	A Contabilidade, o Setor Fiscal e o Financeiro baseiam-se nas informações que constam na Nota Fiscal, sendo imprescindível o preenchimento correto.
Data da Emissão da Nota	Não confundir a data da emissão com a data limite para emissão do formulário. Obedecer cronologicamente da data da emissão x sequência numérica do bloco de notas.
Dados dos Produtos	Neste campo é imprescindível que a escrita seja bem legível, pois quando a Nota Fiscal chega na contabilidade é necessário fazer o registro no sistema, produto por produto.
Cálculo do Imposto	Informar o valor do ICMS, Base de Cálculo, valor total da Nota Fiscal, valor total dos Produtos. Estes campos são de preenchimento obrigatório.

5.3

CFOP's para Emissão de Notas Fiscais (Continuação II)

Natureza da Operação	Descreve a operação que está realizada: (Transferência - Venda - Devolução).
Dados Adicionais	Caso a NF apresentar produtos tributados em várias alíquotas do ICMS (18%,25%) faça o demonstrativo da tributação.
Desdobramento das Duplicatas	Esta informação crucial à Contabilidade. Quando a NF emitida é uma operação de venda, é obrigatório informar neste campo se é à Vista ou à Prazo.

5.4

Impressora Fiscal**Troca da Bobina e/ou Fita da Impressora Fiscal**

- ♦ Ao fazer a troca da bobina, é necessária muita atenção para que não haja problemas nas vias (via carbonada), pois caso esta via fique em branca impedirá a defesa da loja perante uma fiscalização, e comprovar que tudo o que foi registrado foi tributado o ICMS.
- ♦ Verificar sempre se nas primeiras impressões, os cupons fiscais aparecem corretamente, se a fita da impressora, ficou bem ajustada e se não há nada de errado com a máquina.
- ♦ A Leitura X do PDV só será impresso na abertura e encerramento do caixa e, quando acontecer troca turno no caixa.
- ♦ A cada final de período (Mês) a loja deverá encaminhar ao seu Escritório Regional e este re-encaminhar ao Setor Fiscal a Memória Fiscal dos PDV's (**ECF**), onde neste aparecerá todas as vendas diárias de cada terminal.
- ♦ Em caso de queda de energia, a loja deverá usar a Nota Fiscal **D-1** para emissão das vendas ao consumidor e no retorno da energia, a loja deverá processar suas vendas no **ECF** (Emissor Cupom Fiscal), anexar à 2ª via da Nota Fiscal **D-1** a 1ª Via do Cupom Fiscal e encaminhar à Contabilidade Fiscal, juntamente com o fechamento de Caixa (Redução Z, Relatório de Fechamento por PDV).
- ♦ Em caso de Intervenção no **ECF** (Emissor Cupom Fiscal) a loja deverá comunicar seu apoio de TI para que sejam providenciadas todas as documentações necessárias de intervenção.

5.5

Documentos encaminhados à Contabilidade**5.5.1 NF's de DEVOLUÇÃO para a Essência (Indústria)**

- > 1º e 3º Vias Para a Essência, juntamente com as fichas SAF e produtos.
- > 2º e 4º Vias Contabilidade.
- > 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo é até o dia 25 de cada mês.

5.5.2 NF's de TRANSFERÊNCIA de PRODUTOS (Saída)

- > 1º e 3º Vias Para a Loja de Destino, juntamente com o produto a ser transferido.
- > 2º e 4º Vias Para a Contabilidade.
- > 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo para emissão e até dia 25 de cada mês.
(evitar efetuar transferências de produtos após dia 25).

5.5.3 NF's de TRANSFERÊNCIA de PRODUTOS (Entrada)

- > 1º Via Para a Contabilidade
- > 3º Via Arquivo de Loja

Prazo: O prazo máximo para enviar as Notas Fiscais à Contabilidade é até o dia 25 de cada mês.

5.5.4 NF's de DEVOLUÇÃO/TROCAS de CLIENTES

- > 1º, 2º, 3º e 4º Vias Para a Contabilidade.
- > 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo emissão desta natureza de Nota Fiscal é permitido até o dia 30/31 de cada mês.

Observar quais os documentos que deverão vir anexados a esta Nota Fiscal:

- Vale Troca do mês.
- Cupons Fiscais que originaram a Venda para Recuperação do ICMS na troca.
- Ficha de Troca assinada pelo Cliente e visada pela Gerente de Loja.

5.5

Documentos encaminhados à Contabilidade (Continuação)**5.5.5 NF's de SAÍDAS DEMONSTRADORES PRATELEIRA**

- > 1º, 2º, 3º e 4º Vias Para a Contabilidade.
> 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo para emissão e até dia 25 de cada mês, conforme Tratativas de Estoque.

Observar quais os documentos que deverão vir anexados a esta Nota Fiscal:

- Requisição de Retirada de Produtos do Estoque, devidamente visada pela Gerente de Loja.

5.5.6 NF's de SAÍDAS BRINDES/DOAÇÕES

- > 1º, 2º, 3º e 4º Vias Para a Contabilidade.
> 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo para emissão e até dia 25 de cada mês, conforme Tratativas de Estoque.

Observar quais os documentos que deverão vir anexados a esta Nota Fiscal:

- Requisição de Retirada de Produtos do Estoque para entrega de Brindes, devidamente visado pela Gerente de Loja.

5.5.7 NF's de SAÍDAS FIDELIDADE

- > 1º, 2º, 3º e 4º Vias Para a Contabilidade.
> 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo para emissão e até dia 25 de cada mês, conforme Tratativas de Estoque.

Observar quais os documentos que deverão vir anexados a esta Nota Fiscal:

- Requisição de Retirada de Produtos do Estoque para entrega de Brindes, devidamente visado pela Gerente de Loja.

5.5.8 NF's de SAÍDAS/ENTRADAS de AJUSTE de ESTOQUE

- > 1º, 2º, 3º e 4º Vias Para a Contabilidade.
> 5º Via Arquivo de Loja.

Prazo: O prazo máximo para emissão e até o dia 25 de cada mês, ou; após efetuar a contagem física na loja, conforme Tratativas de Estoque.

Observar quais os documentos que deverão vir anexados a esta Nota Fiscal:

- Listagem de Produtos Negativos e/ou Positivos, devidamente visada pela Gerente de Loja e Estoquista Responsável.

5.5.9 Bobinas das ECF's

A loja deverá manter todas as bobinas do mês sob sua responsabilidade e envia-las ao seu Escritório Regional até o 1º dia útil do mês subsequente, Identificadas:

- > Por loja
- > Data de Movimentação
- > Caixa a que se refere (1ou2)

Prazo: Diariamente.

5.5.10 Reduções Z

Deverão ser enviadas para a Contabilidade/Fiscal obedecendo ao seguinte critério:

- ♦ Sempre as 1^{as} vias, disponibilizadas na seguinte seqüência:

1º	2º	3º
----	----	----

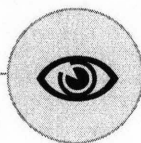
- > 1º As Vias das Reduções Z
- > 2º Relatório de Fechamento de Caixa por PDV, anexada as Reduções Z
- > 3º Leitura anexada aos Relatórios de Fechamento de Caixa por PDV

Prazo: Diariamente

5.5.11 Notas Fiscais de Entrada dos Produtos Comprados Junto à Essência. Bem como compras de outros Fornecedores (Antilhas, In Vitro, Têxtil RV, etc.).

- > 1ª via deverá ser enviada para o Financeiro do Varejo Nacional
- > 3ª via deverá ser arquivada na loja para seu controle interno.

Prazo: Diariamente



Observações Gerais

Quando se tratar de Notas Fiscais de transferências entre lojas a 1º via deverá ser enviado à Contabilidade e Notas Fiscais da Essência e outros fornecedores a 1ª via deverá ser enviada direto ao Financeiro, conforme discriminado acima e, a Gerente de Loja deverá sempre fazer as conferências e entradas no sistema dos produtos com as suas vias de loja, que depois será arquivada para possíveis conferências no dia da contagem de sua loja (mínimo de 1 ano).

5.6

Contabilidade Societária**5.6.1 Registro Contábil das Operações Empresarias**

- ♦ Recebe informações previamente processadas, com as Contas Contábeis, Centros de Resultados e seus rateios informados, oriundos dos Departamentos Financeiros, Fiscal, RH, Estoque e Imobilizado, (estas devem ser disponibilizadas conforme cronograma).
- ♦ Após uma previa verificação a contabilidade executa a importação para registro destas informações em seu sistema contábil.
- ♦ Após importação, executa seu fechamento (conciliação previa).
- ♦ As informações devem ser registradas em conformidade com os padrões exigidos pela Legislação Fiscal pertinente.
- ♦ Disponibiliza informação ao SSD.

5.6.2 Apuração dos Impostos Diretos

- ♦ Apura os impostos IRPJ e CSSL com base no resultado do mês.

5.6.3 Demonstrações Contábeis

- ♦ Elabora Demonstrações Contábeis mensais e anuais as quais são encaminhadas à Diretoria, Sócios, Bancos, etc.

As principais são:

- **(BP) Balanço Patrimonial**
- **(DRE) Demonstração dos Resultados**
- **(DOAR) Demonstração das Origens Aplicações de Recursos**
- **(DMPL) Demonstrações do Patrimônio Líquido**

- ♦ Todas são elaboradas em conformidade com os padrões exigidos pela Legislação Fiscal pertinente.

5.6.4 Período de Competência para apuração de Resultado

- ♦ A apuração do resultado ocorre de forma mensal e anual.

- ♦ Após a apuração dos resultados, as informações do mês ou anuais não podem sofrer alterações.

5.6.5 Conciliações

- ♦ Comparações entre as informações registradas na Contabilidade com as disponíveis em outros departamentos (Financeiro, Fiscal, Imobilizado, Estoque, RH e Lojas); verificação se as informações estão suportadas com documentos hábeis.

Este procedimento é obrigatório para validar a veracidade das informações registradas.

8

5.6.6 Obrigações Acessórias

- ♦ Anualmente emite livros contábeis: Razões, Diários, Lalur e providencia seus registros nos órgãos competentes.
- ♦ Anualmente elabora a DIPJ (Declaração de Imposto Pessoa Jurídica) exigida pela Receita Federal.

Todas são elaboradas em conformidade com os padrões exigidos pela Legislação Fiscal pertinente.

8

5.6.7 Auditoria

- ♦ Anualmente passa por processo de Auditoria que consiste na verificação da veracidade das informações contábeis registradas e se estes registros foram elaborados segundo as exigências legais.

A auditoria tem embasamento legal, e só pode ser executada por empresa legalmente habilitada.

8

5.7

Contabilidade do Imobilizado♦ **Finalidade**

Regulamentar os procedimentos referentes às entradas, saídas e movimentações de bens patrimoniais pertencentes a Cosmetic com o propósito de viabilizar o controle físico e representar adequadamente o valor contábil das contas do Ativo Permanente Imobilizado.



Bens Patrimoniais: Bens e Direitos registrados que são agrupados no Ativo Permanente.

5.7.1 Ativo Permanente Imobilizado

Grupo contábil onde são registrados os bens de permanência duradoura destinados à manutenção das atividades da empresa:

♦ **Bens Tangíveis**

É aquele representado por um corpo físico, tais como edificações, terrenos, equipamentos, máquinas, veículos, móveis, etc.

♦ **Bens Intangíveis**

São os bens cujo valor está no direito de propriedade conferido ao seu legítimo possuidor, representado por um registro documental, tais como direitos autorais, marcas, patentes, etc.

5.7.2 Ativo Permanente Diferido

Grupo onde são registrados os gastos que contribuirão para a formação de resultados de mais de um exercício social (período pré-estabelecido para a empresa realizar suas operações, com duração de um ano. Normalmente coincide com o ano civil) sujeitos a amortização.

5.7.3 Depreciação de bens Imobilizados

É o reconhecimento da redução do valor da aquisição dos bens em decorrência do desgaste pelo seu uso. A depreciação é calculada a partir do momento que o bem começa a fazer parte do processo produtivo da empresa.



Cada segmento de bens possui uma taxa anual de depreciação determinada pela legislação.

5.7.4 Amortização do Diferido

É reconhecimento da perda do capital aplicado nos gastos pertinentes ao Ativo Permanente Diferido, geralmente, em pesquisa, desenvolvimento de produtos, na implantação de sistemas e métodos, na reorganização empresarial, etc.

5.7.5 Sistema BONUM (Controle Patrimonial)

Software e procedimentos destinados ao controle dos bens adquiridos pela **Cosmetic**. Utilizado para o cálculo das depreciações, amortizações, atualizações monetárias e produção de relatórios para análise e acompanhamento das contas do Ativo Permanente.

5.7.6 Identificação dos Bens

Processo que irá possibilitar o controle físico dos bens através da colagem de plaquetas constando o nome da empresa e o código identificador do bem. Este código estará registrado no sistema. Para os bens que não permitem a colagem de plaquetas, devido a sua característica física, a identificação será através do registro de sua descrição no Sistema **BONUM**.

5.7.7 Das Responsabilidades:

Gestor do Centro de Custos

- ♦ Responsabilizar-se, ainda que seja delegada por ele a outra pessoa, pela guarda, zelo e controle dos ativos sob sua gestão mediante assinatura de uma relação de bens.
- ♦ Comunicar à Contabilidade sempre que haja alteração e movimentação dos bens que estiverem a seus cuidados.
- ♦ Comunicar a Contabilidade quando existir bens sem plaquetas de identificação ou quando esta for arrancada do bem.
- ♦ Informar o número de centro de custo de destino das novas aquisições de ativo fixo, sempre que solicitar a compra.
- ♦ Validar periodicamente junto à Contabilidade, através dos relatórios emitidos pelo Sistema de Controle Patrimonial (BONUM), a quantidade e o valor da depreciação dos bens locados em seus centros de custo.

5.7.8 Da Identificação

- ♦ Todas as máquinas, aparelhos, equipamentos, móveis, utensílios e outros bens passíveis de deslocamento físico, receberão plaqueta de identificação que serão aplicadas pelo responsável pelo Controle de Patrimônio logo após a entrada desses bens na empresa.
- ♦ Nas aquisições de partes complementares de máquinas e equipamentos não se faz necessário a identificação com plaquetas, a codificação destas será sistematicamente amarrada ao código do bem principal.
- ♦ Para os bens intangíveis ou bens que não permitem a identificação física serão controlados apenas através de códigos registrados no sistema de controle patrimonial com sua devida descrição.
- ♦ As ferramentas, dispositivas ou gabaritos não receberão plaqueta com número de identificação devido ao fato da facilidade de soltura dessas placas em razão do uso muito constante e da dificuldade de identificação devido ao formato da peça.

5.7.9 Das Movimentações

5.7.9.1 Aquisição de bens



São caracterizadas pela inclusão de bens no Ativo Imobilizado através de documento legal que comprove sua aquisição.

Requisitante

- ♦ Confere o bem recebido colocando conta contábil e centro de custo.
- ♦ Envia 1ª; 2ª e 3ª via da Nota Fiscal para Setor Fiscal para lançamento.
- ♦ Fiscal encaminha a 1ª via da Nota Fiscal para a Imobilizado/Contabilidade.
- ♦ Imobilizado através da Nota Fiscal e livro razão faz a análise, validação ou reclassificação do lançamento procedente do fiscal verificando os aspectos fiscais e operacionais.
- ♦ Atualiza o Sistema de Controle Patrimonial codificando e registrando o bem para o centro de custo que o adquiriu.
- ♦ Se necessário, identifica o bem recebido com plaqueta de identificação.
- ♦ Arquiva a 1ª via da Nota Fiscal de origem.

5.7.9.2 Transferências de Bens

Internas

- ♦ Área de Origem, emite o formulário de Movimentação do Imobilizado
- ♦ Envia o bem ao destinatário.

Área de Destino

- ♦ Recebe o bem e confere se está de acordo com o formulário de Movimentação do Imobilizado.
- ♦ Encaminha o formulário para Imobilizado.
- ♦ Imobilizado, atualiza o Sistema de Controle Patrimonial através do formulário.
- ♦ Arquiva o formulário Movimentação do Imobilizado.

Externas

- ♦ Emite a Nota Fiscal com todos os campos e dados necessários, inclusive o código do bem envolvido na movimentação.
- ♦ Encaminha a Nota Fiscal ao Setor Fiscal, que encaminha a 1ª via para área de Imobilizado.
- ♦ Imobilizado, atualiza o Sistema BONUM através da 1ª via da Nota Fiscal.
- ♦ Arquiva a 1ª via da Nota Fiscal.

5.7.9.3 Saída e Baixa de Bens



Obsolescência, Deterioração, Inutilização ou Quebra

- ♦ Área de Origem emite o formulário Movimentação do Imobilizado, devidamente assinado pela diretoria responsável, logo que detectar que o bem não tem mais utilidade.
- ♦ Encaminha o formulário Movimentação do Imobilizado para o Imobilizado.
- ♦ Envia o bem ao Depósito Central.
- ♦ Imobilizado, atualiza o Sistema de Controle Patrimonial através do formulário Movimentação do Imobilizado.
- ♦ Arquiva o formulário Movimentação do Imobilizado.
- ♦ Apropria a despesa à área requisitante quando necessário.

5.7.9.3 Saída e Baixa de Bens (Continuação)

Venda / Doação:

- ♦ Área de Origem emite a Nota Fiscal de venda ou doação.
- ♦ Enviar o Bem ao destinatário, juntamente com a 1ª Via da Nota Fiscal.
- ♦ Encaminhar a 2ª e 3ª Vias da Nota Fiscal para o Setor Fiscal, que encaminha para Imobilizado a 2ª Via e arquiva a 3ª Via da Nota Fiscal.
- ♦ Imobilizado atualiza o Sistema de Controle Patrimonial através da 2ª via da Nota Fiscal.
- ♦ Arquiva a 2ª via da Nota Fiscal.

5.8

Gestão de Estoque

5.8.1 **Inventário**

- ♦ Para um maior controle do estoque, no mínimo uma vez por mês devemos fazer contagem física, ou seja, uma conferência de produtos e quantidade. Esta contagem deve ser feita em horário que não atrapalhe as vendas, entre os dias **20** e **25** de cada mês, na contagem de fechamento do exercício será entre o dia **26** e **31** de Dezembro.
- ♦ A contagem tem como objetivo deixar o estoque físico e o contábil coerente, de acordo com a posição do sistema, para que se tenha certeza da quantidade de cada item, e que se verifiquem possíveis irregularidades. Ela é manual e deve ser feita pela própria Gerente e suas funcionárias.
- ♦ A contagem é feita em duplas: uma pessoa conta enquanto outro anota. O registro da contagem é feito em uma Planilha de Inventário, para que depois seja lançada no sistema. Se houver alguma diferença na contagem, é necessária uma recontagem apenas dos itens que não coincidiram.
- ♦ A arrumação e controle do estoque são fundamentais para o bom funcionamento da loja, não só por facilitar o trabalho da consultora, como para garantir um abastecimento adequado de produtos para a loja.
- ♦ Cada regional deverá emitir os relatórios Registro de Inventário de todas as lojas, ao final de cada mês, após a contagem, cada loja deverá emitir um relatório .

5.8.2 Contagem Confiável

Para que a contagem se realize de maneira confiável, observar:

- ♦ Os produtos devem estar alinhados e sem furos entre eles.
- ♦ A maquiagem deve estar indicada pelo nome e código por fora da caixa.
- ♦ As caixas fechadas devem estar identificadas, com uma etiqueta, com seu conteúdo (produto, código e quantidade).
- ♦ O espaço físico deve estar limpo e organizado.
- ♦ Troca/Sac: Emitir NF de devolução para Essência, dando baixa no estoque do Practico, na véspera de enviar as mercadorias pela transportadora. Caso no dia da contagem sua loja tenha produtos danificados, separá-los em uma caixa, pois os mesmos deverão ser contados normalmente.
- ♦ Quando receber os produtos conferir com a Nota Fiscal antes de laçar no sistema;
- ♦ Não deve haver saída ou entrada de produtos sem Nota Fiscal.
- ♦ Verificar se não há nenhum produto para transferência de código.
- ♦ Deixar separados produtos com Nota Fiscal que não estão no sistema.
- ♦ Evitar a montagem de Estojos próximo à contagem de estoque.
- ♦ Não fazer nenhum processamento de venda, enquanto estiver fazendo contagem.
- ♦ Produtos para venda não devem estar misturados com demonstradores.
- ♦ Todas as entradas e saídas devem estar em dia no sistema, conforme Tratativa de Estoque.
- ♦ A contagem deve ser acompanhada pela Gerente ou responsável pela loja.
- ♦ A avaliação da contagem, bem como as irregularidades encontradas, serão anotadas e assinadas pela Gerente para ciência da Gerência geral/supervisor.
- ♦ Verificar a Pasta de Irregularidades, antes de qualquer ajuste no Estoque.
- ♦ Fazer contagem por EP's e prateleiras, não por produtos.
- ♦ Conferindo o código do produto, com o código na Planilha de Inventário.
- ♦ Emitir relatórios no dia da contagem, ou após fechamento da loja.



Salientamos que todas as diferenças de produtos encontradas no dia da contagem do estoque (sem justificativa), deverão ser ressarcidas à empresa

5.8.3 Inventário

- ♦ Fazer todas as baixas: demonstradores, amostras, brindes, doações, material promocional de apoio, operacional de vendas e perdas (conforme a Tratativa de Estoque).
- ♦ Imprimir relatórios dos demonstradores, brindes doação etc, conforme a Tratativa de Estoque.
- ♦ Imprimir relatórios Registro de Inventário, antes e depois da contagem/ajuste.
- ♦ Emitir Nota Fiscal das divergências encontradas, conforme Listagem dos Resultados do Inventário, quando os itens forem positivos deverá ser emitida Nota Fiscal de entrada, quando os itens forem negativos, deverá ser emitida Nota Fiscal de saída, conforme a Tratativa de Estoque.
- ♦ Todo o relatório referente ao inventário deve ser arquivado nas próprias lojas, exceto os relatórios de movimentação de entrada e saída.

5.8.4 Relatório de Movimentação

Esses relatórios deverão ser emitidos pelas lojas assim que terminarem o inventário e encaminhar juntamente com as Notas Fiscais de acerto de estoque.

5.8.5 Relatório de Entrada



Emitir relatório, no menu Relatórios Movimentos de Estoque, Entradas/Movimentos de Entrada Detalhado e Selecionar a data do início e do termino do inventário.

5.8.6 Relatório de Saída



Emitir relatório, no menu Relatórios Movimentos de Estoque/Saídas/Movimentos de Saída e Transferência e Selecionar a data do início e do termino do inventário.

Observação

Não fazer nenhuma **seleção** no campo "Modelo" encontrado nos Relatórios.

5.8.7 Relatório Registro de Inventário

- ♦ Esse relatório deverá ser emitido todo o mês pela central de cada regional.
- ♦ A ordem padrão dos relatórios é por classificação fiscal.
- ♦ No campo Modelo, escolher a opção "Produto".

5.8.7 **Relatório Registro de Inventário** (Continuação)

- ♦ A data de referencia serve somente para identificar a data que se refere o estoque, que será sempre o último dia de cada mês.
- ♦ Favor verificar se não há nenhum item sem o valor unitário emitidos nos relatórios, caso haja, terá que verificar o cadastro do item verificar a Alíquota.
- ♦ Depois dessa alteração gerar o relatório novamente.
- ♦ Exportar para o Excel e encaminhar via e-mail.

5.8.8 **Emissão das Notas Fiscais de Kits, recebidos da Essência.**

- ♦ Processa a entrada da Nota Fiscal recebida da Essência normalmente.
- ♦ Emite uma Nota Fiscal de saída, com CFOP de ajuste de estoque, utilizando o código e o valor correspondente ao Kit, conforme a Nota Fiscal de aquisição da Essência.
- ♦ Emite uma Nota Fiscal de entrada, com CFOP de ajuste de estoque, utilizando o valor e o código individual de cada camisetas, bolsas e outros, esse valor é o total da Nota Fiscal da Essência dividido pelo total dos produtos unitário/individual.

5.9

Tratativa de Estoque**5.9.1 Fluxo para emissão de Notas Fiscais e ajustes.**

- Fidelidade
- Demonstradores
- Material promocional e apoio
- Devoluções Essência e de clientes
- Brindes e doações
- Perdas do estoque

**Objetivo**

Implementar de forma corporativa a política fiscal de emissão de Notas Fiscais.

5.9.2 Para que serve a Nota Fiscal ?**♦ Para documentar Saída ou a entrada do bem, mercadoria ou serviço para:**

1. Venda
2. Compra
3. Doações, brindes, bonificações
4. Transferências
5. Devoluções
6. Feiras e Demonstrações
7. Consignação
8. Consertos e
9. Ajuste e/ou Baixa de Estoque

♦ E ainda:

10. Transporte de mercadoria
11. Perda ou perecimento de mercadoria
12. Transferência de Débito ou Crédito de ICMS (Centralizada e Centralizadora)
13. Realização de estorno de crédito ou de débito do imposto

5.9.3 Quando emitir uma Nota Fiscal no Prático?

- Sempre quando necessário, a loja irá confeccionar Notas Fiscais via sistema Prático.
- O Prático deverá estar preparado para emitir/imprimir todo e qualquer natureza de nota.

5.9.4 Bonificação Fidelidade

Padronizar a nível corporativo a emissão da NF de saída (5.910 - Saídas Brinde), onde será controlado pela Gerente de loja a relação mensal das saídas de produtos doados a título de bonificação.

Fluxo

Serão controlados em uma planilha mensal, os produtos que tiverem saídas por bonificação do Fidelidade.

- A Nota Fiscal será emitida com o preço do consumidor final, através de: Movimentos\Saídas\Saídas-Transferências, o código a ser utilizado no Fornecedor é da própria loja\Documento nº NF\Tipo de Transferência: Saídas Brinde (PVAC).
- Não esqueça de marcar a opção de impressão NF.
- Até o dia 25 de cada mês, a Gerente irá emitir a Nota Fiscal de Bonificação, via Prático.
- Encaminhar a Nota Fiscal e a relação devidamente assinada pela gerência à contabilidade/Fiscal para escrituração e contabilização, ainda dentro do período fiscal.
- Emita o Relatório de Troca de Produtos, através do sistema Ominifid, dos produtos entregue ao cliente Fidelidade.

5.9.5 Demonstradores (via Essência)

Padronizar a nível corporativo a gestão do estoque, onde, será fornecido pela loja: Relatório de Estoque Positivo, onde constarão os produtos com os códigos de demonstradores, que através deste emite requisição de baixa de estoque e pela opção Inventário (através da opção “saídas comum”) e envia para a contabilidade/fiscal, Rel. de Estoque Positivo, requisição de baixa e Rel. de Mov. Saída\Transferência.

Fluxo

Será monitorado pela área Fiscal, os produtos que entrarem via Essência com destinação certa para demonstração (uso e consumo), a baixa será através de requisição.

Passo a Passo

1

- 1º Emitir Relatório dos Produtos recebidos por demonstradores:

Relatórios\Relatórios de Estoque\Produtos pelo Estoque\Produto c/ Estoque Positivo
Filtrar por Categoria:(Demonstradores)

- 2º Baixar os produtos:

Movimentos\Inventário\Marcar Opção Saída Comum

- 3º Emissão de relatório com os itens baixados:

Relatórios\Movimentos de Estoque\Saídas\Movimento de Saídas\
Transferências\Período inicial

5.9.6 Demonstradores (Prateleira)

Padronizar a nível corporativo a emissão da NF de saída (5.949 - Outras Saídas Demonstradores), a baixa no estoque será informado pela loja quando o produto for retirado da prateleira para uso e consumo (demonstração).

Fluxo

- Será controlado pela Gerente, em uma planilha mensal, os produtos destinados a venda que tiverem sido usados para demonstração.
- A Nota Fiscal será emitida a preço de consumidor final, através de: Movimentos\Saídas\Saídas-Transferências, o código a ser utilizado no Fornecedor é da própria loja\Documento: nº NF\Tipo de Transferência:Outras Saídas Demonstradores.
- Não esqueça de marcar a opção de impressão NF.
- Até o dia 25 de cada mês, os produtos (Demonstradores – via Essência) que tiverem sido retirados via requisição, os quais não será emitido Nota Fiscal, haja vista o mesmo teve a entrada por uso e consumo.
- Até o dia 25 também, a Gerente irá emitir a Nota Fiscal de Demonstração (prateleira), via Prático.
- Encaminhar a NF e a relação devidamente assinada pela gerência à contabilidade/Fiscal para escrituração e contabilização, ainda dentro do período fiscal.

5.9.7 Material de apoio e promocional

Esses produtos tem a tratativa fiscal, de materiais de uso e consumo, não dando direito a recuperação de imposto (ICMS), devendo ser registrado no livro fiscal (Conforme itens recebido da Nota Fiscal.)

Fluxo

- Padronizar a nível corporativo a gestão do estoque, onde, será fornecido pela loja: Relatório de Estoque Positivo.
- No Rel. De Estoque Positivo constarão os produtos com os códigos de Material de Apoio (Operacional de Vendas).
- Através deste, emite requisição de baixa de estoque e pela opção Inventário (através da opção “saídas comum”) e envia para a contabilidade/fiscal:
 - > Relatório de Estoque Positivo
 - > Requisição de baixa
 - > Rel. de Mov. Saída\Transferência

Passo a Passo

- **1º** Emitir Relatório dos Produtos recebidos por Operacional de Venda
Material de Apoio)(Relatórios\Relatórios de Estoque\Produtos pelo Estoque
Produto c/ Estoque Positivo\Filtrar por Categoria:(Operacional de Venda).
- **2º** Baixar os produtos:
Movimentos\Inventário\Marcar Opção Saída Comum
- **3º** Emissão de relatório com os itens baixados:
Relatórios\Movimentos de Estoque\Saídas\Mov. De Saídas\Transferências
Período inicial\Colocar a data do último inventário
- Até o dia 25 de cada mês, a Gerente emite a Listagem e as Requisições.

- Encaminhar a relação devidamente assinada pela Gerência à Contabilidade/Fiscal para controle e arquivamento da documentação.

5.9.8 Devoluções para Essência

Esses produtos tem a tratativa fiscal, de Devoluções, onde, emite-se a Nota Fiscal de Saída para a Essência, devolvendo-se todos os produtos enquadrados em normativa elaborada pela Supervisão de lojas e procedimentos para Devoluções SAC.

Fluxo

- Será controlado pela área Fiscal, através do recebimento da 2º via da Nota Fiscal de Saída.
- Até o dia 25 de cada mês, a Gerente irá emitir a Nota Fiscal.
- Encaminhar os produtos juntamente com a 1º e 3º vias à Botica, ao setor responsável.
- Encaminhar a 2º via da Nota Fiscal á Contabilidade Fiscal dentro do prazo estipulado.

Passo a Passo

1

- Fazer NF de Devolução \Movimentos\Saídas\Devolução ao Fornecedor, escolher opção devolução por produtos, usando o código 240011 Essência

5.9.9 Devoluções clientes

Esses produtos tem a tratativa fiscal, de Devoluções, onde, emite-se a NF de Entrada, retornando à loja todos os produtos devolvidos, enquadrados em normativa e procedimentos elaborados pela Supervisão de lojas. Conforme o Cupom Fiscal.

Fluxo

- **Será controlado pela área Fiscal, através dos recebimentos:**

- 1) 1º via da Nota Fiscal de Entrada.
- 2) Formulário de Devolução preenchido e assinado pelo cliente.
- 3) Vale troca devidamente processado dentro do mês em curso.
- 4) 1º via do Cupom Fiscal de venda, com data ou anterior a data da troca.

- **Será controlado e comparado pela área Fiscal ainda:**

- 6) O somatório dos Vales Trocas por Redução Z.
- 7) Com somatório das Notas Fiscais de Entrada por Livros Fiscais.

Observações

- No final de cada dia a loja deverá emitir a NF de entrada referente as trocas feitas no dia, o valor deverá ser o mesmo dos vales trocas existentes no caixa.
- Esta nota será a única que poderá e deverá ser emitida até o último dia do mês.
- As notas do último dia deverão acompanhar o último malote do mês.
- Encaminhar a NF, Formulário de Troca, Vale Troca (cupom Não Fiscal) e Cupom Fiscal de Venda) devidamente vistado pela gerência à contabilidade/Fiscal para escrituração e contabilização, ainda dentro do período fiscal.
- Separar as 1º vias dos Cupons Fiscais quando da Venda, por dias, facilitando com isso a busca dos mesmos, via rastreio no Practico (Rogério) para confecção da Nota Fiscal de Devolução com a respectiva recuperação (destaque) do ICMS.
- Não localizando o Cupom Fiscal, emitir a Nota Fiscal de Devolução/Troca (Entrada) não destacando o ICMS.

- ♦ Deve-se emitir a Nota Fiscal de Devolução/Troca (entrada) dentro do mês em curso, independente a localização do cupom fiscal.

5.9.10 Brindes e doações (via Essência)

Padronizar a nível corporativo a emissão da NF de saída (5.910 - Brindes/Doações), onde será fornecido pela loja, listagem de inventario onde constarão os produtos com os códigos de doação e brindes, através deste emite Nota Fiscal, e envia para a contabilidade, Nota Fiscal e listagem em anexo. (Cfe a Nota Fiscal.)

Fluxo

- Até o dia 25 de cada mês, deverá ser encaminhado pela Gerente de Loja, a Nota Fiscal e planilha contendo informações do mês (5.910/6.910 - Brindes/Doações).
- A Nota Fiscal será emitida a preço de ESSENCIA, através de:
Movimentos\Saídas\Saídas-Transferências.
- O código a ser utilizado no Fornecedor é da própria Loja\Documento nº NF\Tipo de Transferência:
Saídas Brinde (PVAR). Não esqueça de marcar a opção de impressão NF.

5.9.11 Brindes e doações (Prateleira)

Padronizar a nível corporativo a emissão da NF de saída (5.910 - Brindes/Doações), onde será fornecido pela loja, listagem de inventario onde constarão os produtos com os códigos de doação e brindes, através deste emite Nota Fiscal, e envia para a contabilidade, Nota Fiscal e listagem em anexo.

Fluxo

- Até o dia 25 de cada mês, Será controlado pela Gerente, em uma planilha mensal, os produtos destinados a revenda que tiverem sido usados para Brindes e doações.
- A Nota Fiscal será emitida a preço de consumidor final, através de:
Movimentos\Saídas\Saídas-Transferências, o código a ser utilizado no Fornecedor é da própria loja\Documento nº NF\Tipo de Transferência:Saídas Brinde (PVAC).
Não esqueça de marcar a opção de impressão NF.

- Encaminhar as Notas Fiscais à contabilidade/Fiscal para escrituração e contabilização, ainda dentro do período fiscal.

5.9.12 Antilhas (Estojos)

O Produto **Embalagem (Estojos)**, tem a Tratativa Fiscal de material para revenda, dando direito à recuperação de impostos (ICMS - no caso da Antilhas não há destaque deste imposto), devendo ser registrados no livro fiscal. CFOP 2102.

Fluxo

;

Neste caso a Gerente deverá inserir manualmente a Nota Fiscal da Antilhas, porém, somente os itens que se destinem a revenda (estojos), considerando o preço de aquisição constante nesta mesma nota, como a Antilhas possui regime especial na tributação do ICMS e IPI, estes devem ser desconsiderados no cadastro.

Passo a Passo

1

- 1º Entrar c/ a Nota Fiscal no Practico através de:
Movimentos\Entradas\Código do Fornecedor\Documento:
Nº NF\Tipo de entrada:(Entrada Compra).

5.9.13 Ajuste no Estoque

Padronizar a nível corporativo a emissão da NF de Saída (5.949) ou de Entrada (1.949), onde, após a contagem física para inventário, deverá se justificar através da emissão da NFiscal os produtos que faltarem ou sobrarem no estoque.

Passo a Passo

1

- 1º Se houver falta de produtos emite-se Nota Fiscal de Saída,
houver sobra de produtos emite-se Nota Fiscal de Entrada:

e se

Nota Fiscal de Saída:

Movimentos\Saídas\Saídas-Transferências, o código a ser utilizado no Fornecedor é da própria loja\Documento nº NF\Tipo de Transferência: Saída de Ajuste de Estoque. Não esqueça de marcar a opção de impressão NF.

Nota Fiscal de Entrada:

Movimentos\Entradas\Código do Fornecedor (da própria loja)\Documento:
Nº NF\Tipo de Entradas:Entradas de Ajuste de Estoque.

5.9.14 Códigos diferenciados

- ♦ Itens diferentes, quando Essência envia produto com um código e Cosmetic revende com outro, deve ser emitido uma Nota Fiscal de saída para os produtos Essência e uma Nota Fiscal de entrada para os produtos vendidos com código Cosmetic.
- ♦ Processa a entrada da Nota Fiscal recebida da Essência normalmente.
- ♦ Emite uma Nota Fiscal de saída, com CFOP de ajuste de estoque, utilizando o código e o valor correspondente ao Kit, conforme a NF. de aquisição da Essência.
- ♦ Emite uma Nota Fiscal de entrada, com CFOP de ajuste de estoque, utilizando o valor e o código individual de cada camisetas, bolsas e outros, esse valor é o total da Nota Fiscal da Essência dividido pelo total dos produtos unitário/individual.

Passo a Passo

1

- O Produto que veio da Essência, deverá ser baixado através de uma Nota Fiscal de Saída:**Movimentos\Saídas\Saídas-Transferências**. o código o qual deverá ser utilizado no Fornecedor é o da própria Loja\Documento nº NF\Tipo de Transferência:**Saídas de Ajuste de Estoque**.
- Após feito a saída deverá fazer a Entrada dos produtos utilizando o código de Venda:**Movimentos\Entradas\Código do Fornecedor** (da própria loja)\Documento: Nº NF\Tipo de Entradas:**Entradas de Ajuste de Estoque**.

Fluxo

;

- Até o dia 27 de cada mês.
- As Notas Fiscais serão emitidas a preço de aquisição.
- Emitir a NF (entradas/saídas) após a contagem do estoque, e enviar à Contabilidade/Fiscal ainda dentro do período fiscal, neste caso, o procedimento deverá ser feito com urgência , se possível, via motoboy.
- Duplicadas (Cfe Aut. Comercial) ou qdo o cliente quiser NF série Única.
- Notas de Vendas para Duplicadas.
- Faz pelo PDV a venda.
- Emite o espelho na Retaguarda, pela Ilha de impressão.

5.9.14 Códigos diferenciados (Continuação)

♦ Irregularidades

Considerando que a Essência poderá levar até 30 dias para autorizar a devolução SAC, este item no estoque deverá ser controlado separadamente pela Gerente, sem no entanto realizar qualquer movimento no controle de estoque, Cfe resposta da Essência deverá fazer a NF de Saída (Dev. Essência), ou Entrada Devolução.

5.9.15 Transferências entre lojas

Sempre que houver transferência de produtos entre lojas, devem ser emitido Nota Fiscal para suportar a operação. (CFOP 5.152 - Transferência). Faça pelo Gerenciador de Remessas no Practico.

♦ Benefícios

- Atender as disposições básicas do RICMS dos Estados.
- Controle adequado do Estoque através do Prático, minimizando riscos fiscais.
- Controle adequado dos produtos que entrarem no practico com destino ao uso e consumo através da emissão da requisição para saída do produto.
- Manutenção do débito/crédito do imposto.
- Controle das operações fiscais.
- Qualidade das informações contábeis.
- Qualidade das informações gerenciais.

5.10

Fiscalização

- ♦ A Gerente de Loja e/ou pessoa Responsável na sua ausência deverá estar devidamente preparada para receber fiscalizações, bem como, notificações fiscais, o qual estará intimada a prestar informações ao fisco.
- ♦ A Orientação que a Contabilidade de Varejo dá às suas colaboradoras é que, reporte qualquer informação ao Setor Contábil/Fiscal no momento imediato á visita do agente fiscal à loja e, somente assine aquilo que estiver devidamente dentro de seu conhecimento e embasado pelo Setor de Contabilidade, Observando também que todo e qualquer documento assinado na loja, deverá seguir à Contabilidade o mais rápido possível.

Anexo -VIII - Modelo do Questionário Aplicado aos Funcionários

Questionário			
Empresa: Cosmetic Natural Ltda			
Departamento: Contábil, Fiscal e Financeiro			
Descrição das Perguntas	Respostas		
	Sim	Não	Outras
1. Existem procedimentos normatizados para as filiais (Lojas e Administrações Regionais)?			
2. Existem procedimentos normatizados para as atividades que são realizadas dentro do departamento (Fiscal/Financeiro e Contábil) na Matriz em Ctba?			
3. São feitas avaliações e acompanhamento dos procedimentos e normativas estabelecidos para as Filiais, a fim de verificar se esses estão sendo seguidos de forma correta?			
4. Existe controles e conferências quando do recebimento de Notas Fiscais, Boletos e outros documentos das Regionais e Lojas?			
5. O Sistema de gerenciamento das operações nas Lojas é integrado com os Sistemas da Matriz (Contábil, Financeiro e Fiscal)?			
6. As operações das lojas (vendas, trocas, transferências, etc) são registradas manualmente no Sistema Contábil/Fiscal?			
7. É feito acompanhamento da operação de prestação de serviços de automagiagem?			
8. Há um confronto, para controle, entre o faturamento das Lojas e o registro da Receita Contábil?			
9. Há casos de cancelamento de vendas?			
10. Quem autoriza cancelar a nota fiscal? Que controles são feitos?			
11. Como funciona a operação de Troca de Produtos?			
13. Há um controle e conferência na Matriz das Notas fiscais referentes à ajustes de estoque?			
14. Existe pagamentos de multas referentes à impostos?			
15. A empresa mantém programas de treinamento para os funcionários?			
16. Como funciona a integração de novos colaboradores no departamento?			
17. Como você avalia a funcionalidade dos controles e procedimentos internos da empresa em geral?			() Ruim () Regular () Bom () Ótimo

18. O que você pensa sobre a proposta de implantação de um departamento de auditoria interna na empresa?			() Acho que não há necessidade () Não vejo tanta importância, mas os controles internos poderiam melhorar () Ótimo.A auditoria interna é uma excelente "ferramenta" pra assessorar a Adm da empresa. () Não sei opinar.
--	--	--	---

Anexo -IX - Resolução CFC N° 820 – NBC T 11

RESOLUÇÃO CFC N.º 820/97

Aprova a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis com alterações e dá outras providências.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que a constante evolução e a crescente importância da auditoria exigem atualização e aprimoramento das normas endereçadas à sua regência, de modo a manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou processo dessa realização;

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em regime de franca, real e aberta cooperação com o Instituto Brasileiro de Contadores, a Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil e a Superintendência de Seguros Privados;

CONSIDERANDO que este trabalho de revisão das normas aprovadas em 1991, visando adequá-las às necessidades decorrentes da evolução da atividade do auditor independente, concluiu o projeto que, para observância pelo universo a que se destina, é editado pela instituição legalmente incumbida de fiscalizar o exercício da profissão;

CONSIDERANDO que este trabalho evidencia a capacidade de união, retratando a ação conjunta do Conselho Federal de Contabilidade, do Instituto Brasileiro de Contadores, da Comissão de Valores Mobiliários, do Banco Central do Brasil e da Superintendência de Seguros Privados,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, com alterações.

Art. 2º Fica revogada a Resolução CFC n.º 700, de 24 de abril de 1991.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor a partir da data de sua publicação.

Brasília, 17 de dezembro de 1997.

Contador JOSÉ SERAFIM ABRANTES
Vice-Presidente para Assuntos Operacionais
no Exercício da Presidência

Ata CFC n.º 770, de 17/12/97
Proc. CFC n.º 2/97

NBC T 11 – NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

11.1 – CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS

11.1.1 – CONCEITUAÇÃO E OBJETIVOS DA AUDITORIA INDEPENDENTE

11.1.1.1 – A auditoria das demonstrações contábeis constitui o conjunto de procedimentos técnicos que tem por objetivo a emissão de parecer sobre a sua adequação, consoante os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade e, no que for pertinente, a legislação específica.

11.1.1.1.1 – Na ausência de disposições específicas, prevalecem as práticas já consagradas pela Profissão Contábil, formalizadas ou não pelos seus organismos próprios.

11.1.1.2 – Salvo declaração expressa em contrário, consoante do parecer, entende-se que o auditor considera adequadas e suficientes, para o entendimento dos usuários, as informações divulgadas nas demonstrações contábeis, tanto em termos de conteúdo quanto de forma.

11.1.1.3 – O parecer do auditor independente tem por limite os próprios objetivos da auditoria das demonstrações contábeis e não representa, pois, garantia de viabilidade futura da entidade ou algum tipo de atestado de eficácia da administração na gestão dos negócios.

11.1.1.4 – O parecer é de exclusiva responsabilidade de contador registrado no Conselho Regional de Contabilidade, nestas normas denominado auditor.

11.1.2 – PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

11.1.2.1 – Os procedimentos de auditoria são o conjunto de técnicas que permitem ao auditor obter evidências ou provas suficientes e adequadas para fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis auditadas, abrangendo testes de observância e testes substantivos.

11.1.2.2 – Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os procedimentos de controle interno, estabelecidos pela administração, estão em efetivo funcionamento e cumprimento.

11.1.2.3 – Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelo sistema contábil da entidade, dividindo-se em:

- a) testes de transações e saldos; e
- b) procedimentos de revisão analítica.

11.1.3 – PAPÉIS DE TRABALHO

11.1.3.1 – Os papéis de trabalho são o conjunto de documentos e apontamentos com informações e provas coligidas pelo auditor, preparados de forma manual, por meios eletrônicos ou por outros meios, que constituem a evidência do trabalho executado e o fundamento de sua opinião.

11.1.3.2 – Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor, responsável por sua guarda e sigilo.

11.1.4 – FRAUDE E ERRO

11.1.4 – Para os fins destas normas, considera-se:

- a) fraude, o ato intencional de omissão ou manipulação de transações, adulteração de documentos, registros e demonstrações contábeis; e
- b) erro, o ato não intencional resultante de omissão, desatenção ou má interpretação de fatos na elaboração de registros e demonstrações contábeis.

11.1.4.2 – Ao detectar erros relevantes ou fraudes no decorrer dos seus trabalhos, o auditor tem a obrigação de comunicá-los à administração da entidade e sugerir medidas corretivas, informando sobre os possíveis efeitos no seu parecer, caso elas não sejam adotadas.

11.1.4.3 – A responsabilidade primária na prevenção e identificação de fraudes e erros é da administração da entidade, através da implementação e manutenção de adequado sistema contábil e de controle interno. Entretanto, o auditor deve planejar seu trabalho de forma a detectar fraudes e erros que impliquem efeitos relevantes nas demonstrações contábeis.

11.2 – NORMAS DE EXECUÇÃO DOS TRABALHOS

11.2.1 – PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

11.2.1.1 – O auditor deve planejar seu trabalho consoante as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas, e de acordo com os prazos e demais compromissos contratualmente assumidos com a entidade.

11.2.1.2 – O planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento sobre as atividades, os fatores econômicos, a legislação aplicável, as práticas operacionais da entidade e o nível geral de competência de sua administração.

11.2.1.3 – O planejamento deve considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade e as alterações procedidas em relação ao exercício anterior;
- b) o conhecimento detalhado do sistema contábil e de controles internos da entidade e seu grau de confiabilidade;
- c) os riscos de auditoria e a identificação das áreas importantes da entidade, quer pelo volume de transações, quer pela complexidade de suas atividades;
- d) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria a serem aplicados;
- e) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas;
- f) o uso dos trabalhos de outros auditores independentes, especialistas e auditores internos;
- g) a natureza, o conteúdo e a oportunidade dos pareceres, relatórios e outros informes a serem entregues à entidade; e
- h) a necessidade de atender prazos estabelecidos por entidades reguladoras ou fiscalizadoras e para a entidade prestar informações aos demais usuários externos.

- 11.2.1.4 – O auditor deve documentar seu planejamento geral e preparar programas de trabalho por escrito, detalhando o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade e extensão.
- 11.2.1.5 – Os programas de trabalho devem ser detalhados de forma a servir como guia e meio de controle de sua execução.
- 11.2.1.6 – O planejamento da auditoria, quando incluir a designação de equipe técnica, deve prever a orientação e a supervisão do auditor, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos executados.
- 11.2.1.7 – A utilização de equipe técnica deve ser prevista de maneira a fornecer razoável segurança de que o trabalho venha a ser executado por pessoa com capacitação profissional, independência e treinamento, requeridos nas circunstâncias.
- 11.2.1.8 – O planejamento e os programas de trabalho devem ser revisados e atualizados sempre que novos fatos o recomendarem.
- 11.2.1.9 – Quando for realizada uma auditoria pela primeira vez na entidade, ou quando as demonstrações contábeis do exercício anterior tenham sido examinadas por outro auditor, o planejamento deve contemplar os seguintes procedimentos:

- a) obtenção de evidências suficientes de que os saldos de abertura do exercício não contenham representações errôneas ou inconsistentes que, de alguma maneira, distorçam as demonstrações contábeis do exercício atual;
- b) exame da adequação dos saldos de encerramento do exercício anterior com os saldos de abertura do exercício atual;
- c) verificação se as práticas contábeis adotadas no exercício atual são uniformes com as adotadas no exercício anterior;
- d) identificação de fatos relevantes que possam afetar as atividades da entidade e sua situação patrimonial e financeira; e
- e) identificação de relevantes eventos subsequentes ao exercício anterior, revelados ou não revelados.

11.2.2 – RELEVÂNCIA

O item 11.2.2 e seus subitens foram excluídos pela Resolução CFC nº 981, de 24 de outubro de 2003.

11.2.3 – RISCO DE AUDITORIA

11.2.3.1 – Risco de auditoria é a possibilidade de o auditor vir a emitir uma opinião tecnicamente inadequada sobre demonstrações contábeis significativamente incorretas.

11.2.3.2 – A análise dos riscos de auditoria deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos, considerando a relevância em dois níveis:

- a) em nível geral, considerando as demonstrações contábeis tomadas no seu conjunto, bem como as atividades, qualidade da administração, avaliação do sistema contábil e de controles internos e situação econômica e financeira da entidade; e
- b) em níveis específicos, relativos ao saldo das contas ou natureza e volume das transações.

11.2.3.3 – Para determinar o risco da auditoria, o auditor deve avaliar o ambiente de controle da entidade, compreendendo:

- a) a função e o envolvimento dos administradores nas atividades da entidade;
- b) a estrutura organizacional e os métodos de administração adotados, especialmente quanto a limites de autoridade e responsabilidade;
- c) as políticas de pessoal e a segregação de funções;

- d) a fixação, pela administração, de normas para inventário, para conciliação de contas, preparação de demonstrações contábeis e demais informes adicionais;
- e) as implantações, as modificações e o acesso aos sistemas de informação computadorizada, bem como acesso a arquivos de dados e possibilidade de inclusão ou exclusão de dados;
- f) o sistema de aprovação e o registro de transações;
- g) as limitações de acesso físico a ativos e registros contábeis e/ou administrativos; e
- h) as comparações e as análises dos resultados financeiros com dados históricos e/ou projetados.

11.2.4 – SUPERVISÃO E CONTROLE DE QUALIDADE

11.2.4.1 – Na supervisão dos trabalhos da equipe técnica, durante a execução da auditoria, o auditor deve:

- a) avaliar o cumprimento do planejamento e do programa de trabalho;
- b) avaliar se as tarefas distribuídas à equipe técnica estão sendo cumpridas no grau de competência exigido;
- c) resolver questões significativas quanto à aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade;
- d) avaliar se os trabalhos foram adequadamente documentados e os objetivos dos procedimentos técnicos alcançados; e
- e) avaliar se as conclusões obtidas são resultantes dos trabalhos executados e permitem ao auditor fundamentar sua opinião sobre as demonstrações contábeis.

11.2.4.2 – O auditor deve instituir um programa de controle de qualidade visando avaliar, periodicamente, se os serviços executados são efetuados de acordo com as Normas Profissionais de Auditor Independente e estas normas.

11.2.4.3 – O programa de controle de qualidade deve ser estabelecido de acordo com a estrutura da equipe técnica do auditor e a complexidade dos serviços que realizar. No caso do auditor atuar sem a colaboração de assistentes, o controle da qualidade é inerente à qualificação profissional do auditor.

11.2.4.4 – Os requisitos que o auditor deve adotar para o controle da qualidade dos seus serviços são os seguintes:

- a) o pessoal designado deve ter a competência e a habilidade profissionais compatíveis com o requerido no trabalho realizado;

- b) o pessoal designado deve ter o nível de independência e demais atributos definidos nas Normas Profissionais de Auditor Independente, para ter uma conduta profissional inquestionável;
- c) o trabalho de auditoria deverá ser realizado por pessoal que tenha um nível de treinamento e de experiência profissional compatível com o grau de complexidade das atividades da entidade auditada; e
- d) o auditor deverá planejar, supervisionar e revisar o trabalho em todas as suas etapas, de modo a garantir aos usuários de seus serviços a certeza razoável de que o trabalho foi realizado de acordo com as normas de controle de qualidade, requeridas nas circunstâncias.

11.2.4.5 – O controle de qualidade do auditor inclui a avaliação permanente da carteira dos clientes, quanto aos seguintes aspectos:

- a) capacidade de atendimento ao cliente, em face da estrutura existente;
- b) grau de independência existente; e
- c) integridade dos administradores do cliente.

11.2.4.6 – A avaliação permanente da carteira de clientes deverá ser feita por escrito, considerando os seguintes pressupostos:

- a) a capacidade de atendimento será determinada pela soma das horas disponíveis, segundo horário contratado com a equipe técnica, em relação às horas contratadas com os clientes;
- b) a independência em relação aos clientes deve abranger toda a equipe técnica que trabalhar no cliente;
- c) que não há evidências de que a administração do cliente adotou medidas administrativas que possam comprometer o trabalho do auditor; e
- d) o auditor independente deverá avaliar a necessidade de rodízio de auditores responsáveis pela realização dos serviços, de modo a resguardar a independência do auditor responsável pela execução dos serviços.

11.2.5 – ESTUDO E AVALIAÇÃO DO SISTEMA CONTÁBIL E DE CONTROLES INTERNOS

11.2.5.1 – O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional.

11.2.5.2 – O auditor deve efetuar o estudo e a avaliação do sistema contábil e de controles internos da entidade, como base para determinar a natureza, oportunidade e extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria, considerando:

- a) o tamanho e a complexidade das atividades da entidade;
- b) os sistemas de informação contábil, para efeitos tanto internos quanto externos;
- c) as áreas de risco da auditoria;
- d) a natureza da documentação, em face dos sistemas de informatização adotados pela entidade;
- e) o grau de descentralização de decisão, adotado pela administração da entidade; e
- f) o grau de envolvimento da auditoria interna, se existente.

11.2.5.3 – O sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade; porém, o auditor deve efetuar sugestões objetivas para seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho.

11.2.5.4 – A avaliação do sistema contábil e de controles internos pelo auditor deve considerar os seguintes aspectos:

- a) o ambiente de controle existente na entidade; e
- b) os procedimentos de controle adotados pela administração da entidade.

11.2.5.5 – A avaliação do ambiente de controle existente deve considerar:

- a) a definição de funções de toda a administração;
- b) o processo decisório adotado na entidade;
- c) a estrutura organizacional da entidade e os métodos de delegação de autoridade e responsabilidade;
- d) as políticas de pessoal e a segregação de funções; e
- e) o sistema de controle da administração, incluindo as atribuições da auditoria interna, se existente.

11.2.5.6 – A avaliação dos procedimentos de controle deve considerar:

- a) as normas para a elaboração de demonstrações contábeis e quaisquer outros informes contábeis e administrativos, para fins internos ou externos;

- b) a elaboração, a revisão e a aprovação de conciliações de contas;
- c) a sistemática revisão da exatidão aritmética dos registros;
- d) a adoção de sistemas de informação computadorizados e os controles adotados na sua implantação, alteração, acesso a arquivos e geração de relatórios;
- e) os controles adotados sobre as contas que registram as principais transações da entidade;
- f) o sistema de aprovação e a guarda de documentos;
- g) a comparação de dados internos com fontes externas de informação;
- h) os procedimentos de inspeções físicas periódicas em ativos da entidade;
- i) a limitação do acesso físico a ativos e registros; e
- j) a comparação dos dados realizados com os dados projetados.

11.2.6 – APLICAÇÃO DOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

11.2.6.1 – A aplicação dos procedimentos de auditoria deve ser realizada, em razão da complexidade e volume das operações, por meio de provas seletivas, testes e amostragens, cabendo ao auditor, com base na análise de riscos de auditoria e outros elementos de que dispuser, determinar a amplitude dos exames necessários à obtenção dos elementos de convicção que sejam válidos para o todo.

11.2.6.2 – Na aplicação dos testes de observância e substantivos, o auditor deve considerar os seguintes procedimentos técnicos básicos:

- a) inspeção – exame de registros, documentos e de ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução;
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações junto a pessoas ou entidades conhecedoras da transação, dentro ou fora da entidade;
- d) cálculo – conferência da exatidão aritmética de documentos comprobatórios, registros e demonstrações contábeis e outras circunstâncias; e

- e) revisão analítica – verificação do comportamento de valores significativos, mediante índices, quocientes, quantidades absolutas ou outros meios, com vistas à identificação de situação ou tendências atípicas.

11.2.6.3 – Na aplicação dos testes de observância, o auditor deve verificar a existência, efetividade e continuidade dos controles internos.

11.2.6.4 – Na aplicação dos testes substantivos, o auditor deve objetivar as seguintes conclusões:

- a) existência – se o componente patrimonial existe em certa data;
- b) direitos e obrigações – se efetivamente existentes em certa data;
- c) ocorrência – se a transação de fato ocorreu;
- d) abrangência – se todas as transações estão registradas; e
- e) mensuração, apresentação e divulgação – se os itens estão avaliados, divulgados, classificados e descritos de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.

11.2.6.5 – Na aplicação dos procedimentos de revisão analítica, o auditor deve considerar:

- a) o objetivo dos procedimentos e o grau de confiabilidade dos resultados alcançáveis;
- b) a natureza da entidade e o conhecimento adquirido nas auditorias anteriores; e
- c) a disponibilidade de informações, sua relevância, confiabilidade e comparabilidade.

11.2.6.6 – Se o auditor, durante a revisão analítica, não obtiver informações objetivas suficientes para dirimir as questões suscitadas, deve efetuar verificações adicionais, aplicando novos procedimentos de auditoria, até alcançar conclusões satisfatórias.

11.2.6.7 – Quando o valor envolvido for expressivo em relação à posição patrimonial e financeira e ao resultado das operações, o auditor deve:

- a) confirmar os valores das contas a receber e a pagar, através de comunicação direta com os terceiros envolvidos; e
- b) acompanhar o inventário físico realizado pela entidade, executando os testes de contagem física e procedimentos complementares aplicáveis.

11.2.7 – DOCUMENTAÇÃO DA AUDITORIA

- 11.2.7.1 – O auditor deve documentar, através de papéis de trabalho, todos os elementos significativos dos exames realizados e que evidenciam ter sido a auditoria executada de acordo com as normas aplicáveis.
- 11.2.7.2 – Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciar o entendimento e o suporte da auditoria executada, compreendendo a documentação do planejamento, a natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria, bem como o julgamento exercido pelo auditor e as conclusões alcançadas.
- 11.2.7.3 – Os papéis de trabalho devem ser elaborados, organizados e arquivados de forma sistemática e racional.
- 11.2.7.4 – Quando o auditor utilizar análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos fornecidos pela entidade, deve certificar-se da sua exatidão.

11.2.8 – CONTINUIDADE NORMAL DAS ATIVIDADES DA ENTIDADE

- 11.2.8.1 – A continuidade normal das atividades da entidade deve merecer especial atenção do auditor, quando do planejamento dos seus trabalhos, ao analisar os riscos de auditoria, e deve ser complementada quando da execução de seus exames.
- 11.2.8.2 – A evidência de normalidade pelo prazo de um ano após a data das demonstrações contábeis é suficiente para a caracterização dessa continuidade.
- 11.2.8.3 – Caso, no decorrer dos trabalhos, se apresentem indícios que ponham em dúvida essa continuidade, o auditor deve aplicar os procedimentos adicionais que julgar necessários para a formação de juízo embasado e definitivo sobre a matéria.
- 11.2.8.4 – Na hipótese de o auditor concluir que há evidências de riscos na continuidade normal das atividades da entidade, deve avaliar os possíveis efeitos nas demonstrações contábeis, especialmente quanto à realização dos ativos.
- 11.2.8.5 – Quando constatar que há evidências de riscos na continuidade normal das atividades da entidade, o auditor independente deverá, em seu parecer, mencionar, em parágrafo de ênfase, os efeitos que tal situação poderá determinar na continuidade operacional da entidade, de modo que os usuários tenham adequada informação sobre a mesma.
- 11.2.8.6 – Embora não exaustivos, pelo menos os seguintes pressupostos deverão ser adotados pelo auditor, na análise da continuidade da entidade auditada:
 - a) indicadores financeiros:
 - 1 - passivo a descoberto;
 - 2 - posição negativa do capital circulante líquido;

- 3 - empréstimos com prazo fixo e vencimentos imediatos, sem possibilidade de renovação pelos credores;
- 4 - excessiva participação de empréstimos de curto prazo, sem a possibilidade de alongamento das dívidas ou capacidade de amortização;
- 5 - índices financeiros adversos de forma contínua;
- 6 - prejuízos substanciais de operação e de forma contínua;
- 7 - retração ou descontinuidade na distribuição de resultados;
- 8 - incapacidade de devedores na data do vencimento;
- 9 - dificuldades de acertos com credores;
- 10 - alterações ou renegociações com credores; e
- 11 - incapacidade de obter financiamentos para o desenvolvimento de novos negócios ou produtos, e inversões para o aumento da capacidade produtiva.

b) indicadores de operação:

- 1 - perda de elementos-chave na administração sem modificações ou substituições imediatas;
- 2 - perda de mercado, franquia, licença, fornecedor essencial ou financiador estratégico; e
- 3 - dificuldades de manter mão-de-obra essencial para a manutenção da atividade.

c) outras indicações:

- 1 - não-cumprimento de normas legais, regulamentares e estatutárias;
- 2 - contingências capazes de não serem cumpridas pela entidade; e
- 3 - mudanças das políticas governamentais que afetam a entidade.

11.2.9 – AMOSTRAGEM

11.2.9.1 – Ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou método de seleção de itens a serem testados, o auditor pode empregar técnicas de amostragem.

11.2.9.2 – Ao usar métodos de amostragem estatística ou não-estatística, o auditor deve projetar e selecionar uma amostra de auditoria, aplicar a essa amostra procedimentos de auditoria e avaliar os resultados da amostra, de forma a proporcionar evidência de auditoria suficiente e apropriada.

11.2.9.3 – A amostra selecionada pelo auditor deve ter uma relação direta com o volume de transações realizadas pela entidade na área ou transação objeto de exame, como também com os efeitos na posição patrimonial e financeira da entidade, e o resultado por ela obtido no período.

11.2.9.4 – Na determinação da amostra, o auditor deve levar em consideração os seguintes fatores:

- a) população objeto da amostra;
- b) estratificação da amostra;
- c) tamanho da amostra;
- d) risco da amostragem;
- e) erro tolerável; e
- f) erro esperado.

11.2.9.5 – Na seleção de amostra, devem ser consideradas:

- a) a seleção aleatória;
- b) a seleção sistemática, observando um intervalo constante entre as transações realizadas; e
- c) a seleção casual, a critério do auditor, baseada em sua experiência profissional.

11.2.10 – PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS – PED

11.2.10.1 – O uso do PED modifica a forma de processamento e armazenamento de informações, afetando a organização e os procedimentos adotados pela entidade na consecução de adequados controles internos. O auditor deve dispor de compreensão suficiente dos recursos de PED e dos sistemas de processamento existentes, a fim de avaliá-los e planejar adequadamente seu trabalho.

11.2.10.2 – O uso de técnicas de auditoria que demandem o emprego de recursos de PED requer que o auditor as domine completamente, de forma a implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas.

11.2.10.3 – O grau mínimo de conhecimentos que o auditor deve ter para planejar, dirigir, supervisionar e revisar o trabalho de auditoria, desenvolvido em ambiente de PED, compreende:

- a) conhecer suficientemente o sistema de contabilidade e de controle interno afetado pelo ambiente de PED;
- b) determinar o efeito que o ambiente de PED possa ter sobre a avaliação de risco global da entidade e em nível de saldos de contas e de transações; e

- c) estabelecer e supervisionar o nível de provas de controle e de procedimentos substantivos capaz de assegurar a confiabilidade necessária para conclusão sobre os controles internos e as demonstrações contábeis.

11.2.10.4 – O planejamento do trabalho em ambiente de PED deve considerar:

- a) o volume de transações da entidade;
- b) as entradas de dados nos sistemas que determinam múltiplas transações, registradas de forma simultânea, especialmente nos registros contábeis, as quais não podem ser validadas independentemente; e
- c) as transações da entidade, que são intercambiadas eletronicamente com outras entidades.

11.2.10.5 – No programa de trabalho para os exames dos sistemas de PED, o auditor independente deverá incluir:

- a) o exame da segurança dos sistemas adotados pela entidade;
- b) o exame da estrutura e confiabilidade dos sistemas adotados para o controle e o gerenciamento das atividades da entidade; e
- c) o grau de integração dos sistemas computadorizados com os registros contábeis da entidade, como forma de propiciar a confiabilidade das demonstrações contábeis da mesma.

11.2.11 – ESTIMATIVAS CONTÁBEIS

11.2.11.1 – As estimativas contábeis são de responsabilidade da administração da entidade e se baseiam em fatores objetivos e subjetivos, requerendo o seu julgamento na determinação do valor adequado a ser registrado nas demonstrações contábeis.

11.2.11.2 – O auditor deve ter conhecimentos suficientes sobre os controles, procedimentos e métodos utilizados pela entidade, no estabelecimento de estimativas que resultem em provisões.

11.2.11.3 – O auditor deve se assegurar da razoabilidade das estimativas, individualmente consideradas, quando estas forem relevantes. Tal procedimento inclui, além da análise da fundamentação matemático-estatística dos procedimentos utilizados pela entidade na quantificação das estimativas, a coerência destas com o comportamento da entidade em períodos anteriores, as práticas correntes em entidades semelhantes, os planos futuros da entidade, a conjuntura econômica e suas projeções.

11.2.11.4 – Quando a comparação entre as estimativas feitas em períodos anteriores e os valores reais destas evidenciar variações significativas, o auditor deve verificar se

houve o competente ajuste nos procedimentos, de forma a permitir estimativas mais apropriadas no período em exame.

11.2.12 – TRANSAÇÕES COM PARTES RELACIONADAS

11.2.12.1 – O auditor deve obter evidências suficientes para identificar partes relacionadas na fase de planejamento, possibilitando detectar, no decorrer dos trabalhos, quaisquer transações relevantes que as envolvam.

11.2.12.2 – O auditor deve examinar as transações relevantes com partes relacionadas, aplicando os procedimentos necessários à obtenção de informações sobre a finalidade, natureza e extensão das transações, com especial atenção àquelas que pareçam anormais ou que envolvam partes relacionadas não identificadas quando do planejamento.

11.2.13 – TRANSAÇÕES E EVENTOS SUBSEQÜENTES

11.2.13.1 – O auditor deve aplicar procedimentos específicos em relação aos eventos ocorridos entre as datas do balanço e a do seu parecer, que possam demandar ajustes nas demonstrações contábeis ou a divulgação de informações nas notas explicativas.

11.2.13.2 – O auditor deve considerar, em seu parecer, os efeitos decorrentes de transações e eventos subseqüentes relevantes ao exame das demonstrações contábeis, mencionando-os como ressalva ou em parágrafo de ênfase, quando não ajustadas ou reveladas adequadamente.

11.2.13.3 – O auditor deverá considerar três situações de eventos subseqüentes:

- a) os ocorridos entre a data do término do exercício social e a data da emissão do parecer;
- b) os ocorridos depois do término do trabalho de campo, com a conseqüente emissão do parecer, e a data da divulgação das demonstrações contábeis; e
- c) os ocorridos após a divulgação das demonstrações contábeis.

11.2.13.4 – Para ter condições de formar opinião sobre as demonstrações contábeis, considerando os efeitos relevantes das transações e eventos subseqüentes ao encerramento do exercício social, o auditor deve considerar:

- a) os procedimentos da administração para que os eventos sejam divulgados;

- b) os atos e os fatos administrativos registrados em atas de reuniões de acionistas, administradores e outros órgãos estatutários;
- c) os informes, de qualquer espécie, divulgados pela entidade;
- d) a situação de contingências conhecidas e reveladas pela administração e pelos advogados da entidade; e
- e) a existência de eventos, não revelados pela administração nas demonstrações contábeis, que tenham efeitos relevantes sobre as mesmas.

11.2.14 – CARTA DE RESPONSABILIDADE DA ADMINISTRAÇÃO

11.2.14.1 – O auditor deve obter carta que evidencie a responsabilidade da administração quanto às informações e dados e quanto à preparação e apresentação das demonstrações contábeis, submetidas aos exames de auditoria.

11.2.14.2 – A carta de responsabilidade deve ser emitida com a mesma data do parecer do auditor sobre as demonstrações contábeis a que ela se refere.

11.2.15 – CONTINGÊNCIAS

11.2.15.1 – O auditor deve adotar procedimentos para assegurar-se que todas as contingências passivas relevantes - decorrentes de processos judiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamentos de tributos em disputa - foram identificadas e consideradas pela administração da entidade na elaboração das demonstrações contábeis.

11.2.15.2 – Os seguintes procedimentos devem ser executados pelo auditor:

- a) discussão, com a administração da entidade, das políticas e procedimentos adotados para identificar, avaliar e contabilizar as contingências passivas;
- b) obtenção de carta dos advogados da entidade quanto à existência de contingências na época da execução dos trabalhos finais de auditoria; e
- c) discussão, com os advogados e/ou a administração da entidade, das perspectivas no desfecho das contingências e da adequação das perdas contingentes provisionadas, bem como das divulgações a serem feitas nas demonstrações contábeis.

11.2.15.3 – O auditor deve adotar os mesmos procedimentos com relação às contingências ativas.

11.3 – NORMAS DO PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

11.3.1 – GENERALIDADES

- 11.3.1.1 – O “Parecer dos Auditores Independentes”, ou o “Parecer do Auditor Independente”, é o documento mediante o qual o auditor expressa sua opinião, de forma clara e objetiva, sobre as demonstrações contábeis nele indicadas.
- 11.3.1.2 – Como o auditor assume, através do parecer, responsabilidade técnico-profissional definida, inclusive de ordem pública, é indispensável que tal documento obedeça às características intrínsecas e extrínsecas, estabelecidas nas presentes normas.
- 11.3.1.3 – Em condições normais, o parecer é dirigido aos acionistas, cotistas ou sócios, ao conselho de administração ou à diretoria da entidade, ou outro órgão equivalente, segundo a natureza deste. Em circunstâncias próprias, o parecer é dirigido ao contratante dos serviços.
- 11.3.1.4 – O parecer deve identificar as demonstrações contábeis sobre as quais o auditor está expressando sua opinião, indicando, outrossim, o nome da entidade, as datas e os períodos a que correspondem.
- 11.3.1.5 – O parecer deve ser datado e assinado pelo contador responsável pelos trabalhos, e conter seu número de registro no Conselho Regional de Contabilidade.
- 11.3.1.6 – Caso o trabalho tenha sido realizado por empresa de auditoria, o nome e o número de registro cadastral no Conselho Regional de Contabilidade também devem constar do parecer.
- 11.3.1.7 – A data do parecer deve corresponder ao dia do encerramento dos trabalhos de auditoria na entidade.
- 11.3.1.8 – O parecer deve expressar, clara e objetivamente, se as demonstrações contábeis auditadas, em todos os aspectos relevantes, na opinião do auditor, estão adequadamente representadas ou não, consoantes as disposições contidas no item 11.1.1.1.
- 11.3.1.9 – O parecer classifica-se, segundo a natureza da opinião que contém, em:
- a) parecer sem ressalva;
 - b) parecer com ressalva;
 - c) parecer adverso; e
 - d) parecer com abstenção de opinião.

11.3.2 – PARECER SEM RESSALVA

11.3.2.1 – O parecer sem ressalva indica que o auditor está convencido de que as demonstrações contábeis foram elaboradas consoante as disposições contidas no item 11.1.1.1, em todos os aspectos relevantes.

11.3.2.2 – O parecer sem ressalva implica a afirmação de que, tendo havido alterações na observância das disposições contidas no item 11.1.1.1, elas tiveram seus efeitos avaliados e aceitos e estão devidamente revelados nas demonstrações contábeis.

11.3.2.3 – O parecer sem ressalva deve obedecer ao seguinte modelo:

MODELO

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

DESTINATÁRIO

(1) Examinamos os balanços patrimoniais da Empresa ABC, levantados em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, e as respectivas demonstrações do resultado, das mutações do patrimônio líquido e das origens e aplicações de recursos correspondentes aos exercícios findos naquelas datas, elaborados sob a responsabilidade de sua administração. Nossa responsabilidade é a de expressar uma opinião sobre essas demonstrações contábeis.

(2) Nossos exames foram conduzidos de acordo com as normas de auditoria e compreenderam: (a) o planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos, o volume de transações e o sistema contábil e de controles internos da entidade; (b) a constatação, com base em testes, das evidências e dos registros que suportam os valores e as informações contábeis divulgados; e (c) a avaliação das práticas e das estimativas contábeis mais representativas adotadas pela administração da entidade, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

(3) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis acima referidas representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes aos exercícios findos naquelas datas, de acordo com as práticas contábeis adotadas no Brasil.

No número 3 do modelo de parecer referido no item 11.3.2.3, foi dada nova redação pela Resolução CFC nº 953, de 24 de janeiro de 2003.

Local e data

Assinatura

Nome do auditor-responsável técnico

Contador - N.º de registro no CRC

Nome da empresa de auditoria

N.º de registro cadastral no CRC

11.3.3 – CIRCUNSTÂNCIAS QUE IMPEDEM A EMISSÃO DO PARECER SEM RESSALVA

11.3.3.1 – O auditor não deve emitir parecer sem ressalva quando existir qualquer uma das circunstâncias seguintes, que, na sua opinião, tenham efeitos relevantes para as demonstrações contábeis:

- a) discordância com a administração da entidade a respeito do conteúdo e/ou forma de apresentação das demonstrações contábeis; ou
- b) limitação na extensão do seu trabalho.

11.3.3.2 – A discordância com a administração da entidade a respeito do conteúdo e forma de apresentação das demonstrações contábeis deve conduzir à opinião com ressalva ou à opinião adversa, com os esclarecimentos que permitam a correta interpretação dessas demonstrações.

11.3.3.3 – A limitação na extensão do trabalho deve conduzir à opinião com ressalva ou à abstenção de opinião.

11.3.3.4 – Na auditoria independente das demonstrações contábeis das entidades, públicas ou privadas, sujeitas à regulamentação específica quanto à adoção de normas contábeis próprias ao segmento econômico, quando elas forem significativamente conflitantes com as disposições contidas no item 11.1.1.1, o auditor deve emitir parecer com ressalva.

11.3.3.5 – Quando o auditor emitir parecer com ressalva, adverso ou com abstenção de opinião, deve ser incluída descrição clara de todas as razões que fundamentaram o seu parecer e, se praticável, a quantificação dos efeitos sobre as demonstrações contábeis. Essas informações devem ser apresentadas em parágrafo específico do parecer, precedendo ao da opinião e, se for caso, fazer referência a uma divulgação mais ampla pela entidade em nota explicativa às demonstrações contábeis.

11.3.4 – PARECER COM RESSALVA

11.3.4.1 – O parecer com ressalva é emitido quando o auditor conclui que o efeito de qualquer discordância ou restrição na extensão de um trabalho não é de tal magnitude que requeira parecer adverso ou abstenção de opinião.

11.3.4.2 – O parecer com ressalva deve obedecer ao modelo do parecer sem ressalva, com a utilização das expressões “exceto por”, “exceto quanto” ou “com exceção de”, referindo-se aos efeitos do assunto objeto da ressalva.

11.3.5 – PARECER ADVERSO

11.3.5.1 – No parecer adverso, o auditor emite opinião de que as demonstrações contábeis não estão adequadamente representadas, nas datas e períodos indicados, de acordo com as disposições contidas no item 11.1.1.1.

11.3.5.2 – O auditor deve emitir parecer adverso quando verificar que as demonstrações contábeis estão incorretas ou incompletas, em tal magnitude que impossibilite a emissão do parecer com ressalva.

11.3.6 – PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO

11.3.6.1 – O parecer com a abstenção de opinião é aquele em que o auditor deixa de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la.

11.3.6.2 – A abstenção de opinião em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto não elimina a responsabilidade do auditor de mencionar, no parecer, qualquer desvio relevante que possa influenciar a decisão do usuário dessas demonstrações.

11.3.7 – INCERTEZA

11.3.7.1 – Quando ocorrer incerteza em relação a fato relevante, cujo desfecho poderá afetar significativamente a posição patrimonial e financeira da entidade, bem como o resultado das suas operações, o auditor deve adicionar um parágrafo de ênfase em seu parecer, após o parágrafo de opinião, fazendo referência à nota explicativa da administração, que deve descrever, de forma mais extensa, a natureza e, quando possível, o efeito da incerteza.

11.3.7.2 – Na hipótese do emprego de parágrafo de ênfase, o parecer permanece na condição de parecer sem ressalva.

11.3.7.3 – Se o auditor concluir que a matéria envolvendo incerteza relevante não está adequadamente divulgada nas demonstrações contábeis, de acordo com as disposições contidas no item 11.1.1.1, o seu parecer deve conter ressalva ou opinião adversa, pela omissão ou inadequação da divulgação.

11.3.8 – INFORMAÇÕES RELEVANTES NAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

11.3.8.1 – O auditor deve incluir no seu parecer informações consideradas relevantes para a adequada interpretação das demonstrações contábeis, ainda que divulgadas pela entidade.

11.3.9 – PARECER QUANDO DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS DE CONTROLADAS E/OU COLIGADAS SÃO AUDITADAS POR OUTROS AUDITORES

11.3.9.1 – O auditor deve assegurar-se de que as demonstrações contábeis relevantes, das controladas e/ou coligadas, utilizadas para fins de consolidação ou contabilização

dos investimentos pelo valor do patrimônio líquido na controladora e/ou investidora, estão de acordo com as disposições contidas no item 11.1.1.1.

11.3.9.2 – Quando houver participação de outros auditores independentes no exame das demonstrações contábeis relevantes, das controladas e/ou coligadas, o auditor da controladora e/ou investidora deve destacar esse fato no seu parecer.

11.3.9.3 – Nessas circunstâncias, o auditor da controladora e/ou investidora deve expressar sua opinião sobre as demonstrações contábeis como um todo, baseando-se exclusivamente no parecer de outro auditor com respeito às demonstrações contábeis de controladas e/ou coligadas. Esse fato deve ser destacado no parecer, indicando os valores envolvidos.

11.3.10 – PARECER SOBRE DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS CONDENSADAS

11.3.10.1 – O auditor poderá expressar opinião sobre demonstrações contábeis apresentadas de forma condensada, desde que tenha emitido opinião sobre as demonstrações contábeis originais.

11.3.10.2 – O parecer sobre as demonstrações contábeis condensadas deve indicar que elas estão preparadas segundo os critérios utilizados originalmente, e que o perfeito entendimento da posição da entidade depende da leitura das demonstrações contábeis originais.

11.3.10.3 – Toda a informação importante, relacionada com ressalva, parecer adverso, parecer com abstenção de opinião e/ou ênfase, constante do parecer do auditor sobre as demonstrações contábeis originais, deve estar incluída no parecer sobre as demonstrações contábeis condensadas.

11.3.11 – DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS NÃO-AUDITADAS

11.3.11.1 – Sempre que o nome do auditor estiver, de alguma forma, associado com demonstrações ou informações contábeis que ele não auditou, estas devem ser claramente identificadas como “não-auditadas”, em cada folha do conjunto.

11.3.11.2 – Havendo emissão de relatório, este deve conter a indicação de que o auditor não está expressando sua opinião sobre as referidas demonstrações contábeis.

Anexo - X - Resolução CFC 821 – NBC P 1

RESOLUÇÃO CFC Nº 821⁽¹⁾

de 17 de dezembro de 1997

Aprova a NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente, com alterações e dá outras providências.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que a constante evolução e a crescente importância da auditoria exigem atualização e aprimoramento das normas endereçadas à sua regência, de modo a manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou processo dessa realização;

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade em regime de franca, real e aberta cooperação com o Instituto Brasileiro de Contadores, a Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil e a Superintendência de Seguros Privados;

CONSIDERANDO que esse trabalho, de revisão das normas aprovadas em 1991, visando adequá-las às necessidades decorrentes da evolução da atividade do auditor independente, concluiu o projeto que, para observância pelo universo a que se destina, é editado pela instituição legalmente incumbida de fiscalizar o exercício da profissão;

CONSIDERANDO que esse trabalho evidencia a capacidade de união, retratando a ação conjunta do Conselho Federal de Contabilidade, do Instituto Brasileiro de Contadores, da Comissão de Valores Mobiliários, do Banco Central do Brasil e da Superintendência de Seguros Privados;

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente, com alterações.

Art. 2º Fica revogada a Resolução CFC nº 701, de 10 de maio de 1991.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor a partir da data de sua publicação.

Brasília, 17 de dezembro de 1997

JOSÉ SERAFIM ABRANTES – Vice-Presidente para Assuntos Operacionais no Exercício da Presidência

Ata CFC nº 770, de 17-12-97

Proc. CFC nº 02-97

NBC P 1 – NORMAS PROFISSIONAIS DE AUDITOR INDEPENDENTE

(Revisadas em dezembro de 1997)

1.1 – COMPETÊNCIA TÉCNICO-PROFISSIONAL

1.1.1 – O contador, na função de auditor independente, deve manter seu nível de competência profissional pelo conhecimento atualizado dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, das técnicas contábeis, especialmente na área de auditoria, da legislação inerente à profissão, dos conceitos e técnicas administrativas e da legislação específica aplicável à entidade auditada.

1.1.2 – O auditor, para assumir a responsabilidade por uma auditoria das demonstrações contábeis, deve ter conhecimento da atividade da entidade auditada, de forma suficiente para que lhe seja possível identificar e compreender as transações realizadas pela mesma e as práticas contábeis aplicadas, que possam ter efeitos relevantes sobre a posição patrimonial e financeira da entidade, e o parecer a ser por ele emitido sobre as demonstrações contábeis.

1.1.3 – Antes de aceitar o trabalho, o auditor deverá obter conhecimento preliminar da atividade da entidade a ser auditada, mediante avaliação junto à administração, da estrutura organizacional, da complexidade das operações, e do grau de exigência requerido para a realização do trabalho de auditoria, de modo a poder avaliar se está capacitado a assumir a responsabilidade pelo trabalho a ser realizado. Esta avaliação deve ficar evidenciada de modo a poder ser comprovado o grau de prudência e zelo na contratação dos serviços.

1.1.4 – O auditor deve recusar os serviços sempre que reconhecer não estar adequadamente capacitado para desenvolvê-los, contemplada a utilização de especialistas noutras áreas, em face da especialização requerida e dos objetivos do contratante.

1.2 – INDEPENDÊNCIA

1.2.1 – O auditor deve ser independente, não podendo deixar-se influenciar por fatores estranhos, por preconceitos ou quaisquer outros elementos materiais ou afetivos que resultem perda, efetiva ou aparente, de sua independência.

1.2.2 – Está impedido de executar trabalho de auditoria independente, o auditor que tenha tido, no período a que se refere a auditoria ou durante a execução dos serviços, em relação à entidade auditada, suas coligadas, controladas, controladoras ou integrantes do mesmo grupo econômico:

- a) vínculo conjugal ou de parentesco consanguíneo em linha reta, sem limites de grau, em linha colateral até o 3º grau e por afinidade até o 2º grau, com administradores, acionistas, sócios ou com empregados que tenham ingerência na sua administração ou nos negócios ou sejam responsáveis por sua contabilidade;
- b) relação de trabalho como empregado, administrador ou colaborador assalariado, ainda que esta relação seja indireta, nos dois últimos anos;
- c) participação direta ou indireta como acionista ou sócio;
- d) interesse financeiro direto, imediato ou mediato, ou substancial interesse financeiro indireto, compreendida a intermediação de negócios de qualquer tipo e a realização de empreendimentos conjuntos;
- e) função ou cargo incompatível com a atividade de auditoria independente;
- f) fixado honorários condicionais ou incompatíveis com a natureza do trabalho contratado; e

g) qualquer outra situação de conflito de interesses no exercício da auditoria independente, na forma que vier a ser definida pelos órgãos reguladores e fiscalizadores.

1.2.3 – O auditor deve recusar o trabalho ou renunciar à função na ocorrência de qualquer das hipóteses de conflitos de interesses previstos no item 1.2.2.

1.3 – RESPONSABILIDADES DO AUDITOR NA EXECUÇÃO DOS TRABALHOS

1.3.1 – O auditor deve aplicar o máximo de cuidado e zelo na realização dos trabalhos e na exposição de suas conclusões.

1.3.2 – Ao opinar sobre as demonstrações contábeis o auditor deve ser imparcial.

1.3.3 – O exame das demonstrações contábeis não tem por objetivo precípuo a descoberta de fraudes. Todavia, o auditor independente deve considerar a possibilidade de sua ocorrência.

1.3.4 – Quando eventuais distorções, por fraude ou erro, afetarem as demonstrações contábeis de forma relevante, cabe ao auditor independente, caso não tenha feito ressalva específica em seu parecer, demonstrar, mediante, inclusive, a exibição de seus papéis de trabalho às entidades referidas no item 1.6.5, que seus exames foram conduzidos de forma a atender as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis e as presentes normas.

1.4 – HONORÁRIOS

1.4.1 – O auditor deve estabelecer e documentar seus honorários mediante avaliação dos serviços, considerando os seguintes fatores:

- a) a relevância, o vulto, a complexidade do serviço e o custo do serviço a executar;
- b) o número de horas estimadas para a realização dos serviços;
- c) a peculiaridade de tratar-se de cliente eventual, habitual ou permanente;
- d) a qualificação técnica dos profissionais que irão participar da execução dos serviços; e
- e) o lugar em que os serviços serão prestados, fixando, se for o caso, como serão cobrados os custos de viagens e estadas.

1.4.2 – Os honorários deverão constar de carta-proposta ou documento equivalente, elaborada antes do início da execução do trabalho que também contenha:

- a) a descrição dos serviços a serem realizados, inclusive referências às leis e regulamentos aplicáveis ao caso;
- b) que o trabalho será efetuado segundo as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis e as presentes normas;
- c) o prazo estimado para realização dos serviços;
- d) os relatórios a serem emitidos; e
- e) as condições de pagamento dos honorários.

1.4.3 – A inobservância de qualquer dos itens referidos nos itens 1.4.1 e 1.4.2 constitui infração ao Código de Ética do Contabilista.

1.5 – GUARDA DA DOCUMENTAÇÃO

1.5.1 – O auditor, para fins de fiscalização do exercício profissional, deve conservar a boa guarda, pelo prazo de 5 (cinco) anos, a partir da data da emissão de seu parecer, toda a documentação, papéis de trabalho, relatórios e pareceres relacionados com os serviços realizados.

1.6 – SIGILO

1.6.1 – O sigilo profissional deve ser observado nas seguintes circunstâncias:

- a) na relação entre o auditor e a entidade auditada;

- b) na relação entre os auditores;
- c) na relação entre os auditores e os organismos reguladores e fiscalizadores; e
- d) na relação entre o auditor e demais terceiros.

1.6.2 – O auditor deve respeitar e assegurar o sigilo relativamente às informações obtidas durante o seu trabalho na entidade auditada, não as divulgando, sob nenhuma circunstância, sem autorização expressa da entidade, salvo quando houver obrigação legal de fazê-lo.

1.6.3 – O auditor somente deverá divulgar a terceiros informações sobre a entidade auditada ou sobre o trabalho por ele realizado, caso seja autorizado, por escrito, pela administração da entidade, com poderes para tanto, que contenha de forma clara e objetiva os limites das informações a serem fornecidas, sob pena de infringir o sigilo profissional.

1.6.4 – O auditor, quando previamente autorizado, por escrito, pela entidade auditada, deverá fornecer as informações que forem julgadas necessárias ao trabalho do auditor independente que o suceder, as quais serviram de base para emissão do último parecer de auditoria por ele emitido.

1.6.5 – O auditor, desde que autorizado pela administração da entidade auditada, quando solicitado, por escrito e fundamentadamente, pelo Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade, bem como pelos órgãos reguladores e fiscalizadores de atividades específicas, quando o trabalho for realizado em entidades sujeitas ao controle daqueles organismos, deve exibir as informações obtidas durante o seu trabalho, incluindo a fase de pré-contratação dos serviços, a documentação, papéis de trabalho, relatórios e pareceres, de modo a demonstrar que o trabalho foi realizado de acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, das presentes normas e demais normas legais aplicáveis.

1.6.5.1 – Os contadores designados pelo Conselho Federal de Contabilidade e Conselhos Regionais de Contabilidade para efetuarem a fiscalização do exercício profissional deverão ter competência técnico-profissional similar à requerida ao auditor independente para o trabalho por ele realizado e assumirão compromisso de sigilo profissional semelhante.

1.6.5.2 – Os organismos profissionais assumirão a responsabilidade civil por perdas e danos que vierem a ser causados em decorrência da quebra de sigilo pelos profissionais por eles designados para o exame dos trabalhos desenvolvidos pelos auditores.

1.6.6 – O dever de manter o sigilo prevalece:

- a) para os auditores, mesmo após terminados os compromissos contratuais;
- b) para os contadores designados pelos organismos referidos no item 1.6.5, mesmo após o término do vínculo empregatício ou funcional; e
- c) para os Conselheiros do Conselho Federal de Contabilidade e dos Conselhos Regionais de Contabilidade, mesmo após o término dos respectivos mandatos.

1.7 – RESPONSABILIDADE PELA UTILIZAÇÃO DO TRABALHO DO AUDITOR INTERNO

1.7.1 – A responsabilidade do auditor não será modificada, mesmo quando o contador, na função de auditor interno, contribuir para a realização dos trabalhos.

1.8 – RESPONSABILIDADE PELA UTILIZAÇÃO DO TRABALHO DE ESPECIALISTAS

1.8.1 – O auditor pode utilizar especialistas legalmente habilitados como forma de contribuir para a realização de seu trabalho, mantendo integral a sua responsabilidade profissional.

1.8.2 – A responsabilidade do auditor fica restrita à sua competência profissional, quando o especialista legalmente habilitado for contratado pela entidade auditada, sem vínculo empregatício, para executar serviços que tenham efeitos relevantes nas demonstrações contábeis, quando tal fato for mencionado em seu parecer.

1.9 – INFORMAÇÕES ANUAIS AOS CONSELHOS REGIONAIS DE CONTABILIDADE

1.9.1 – O auditor deverá enviar, até 30 de junho de cada ano, ao Conselho Regional de Contabilidade, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade:

- a) as informações sobre os seus clientes, cuja sede seja a da jurisdição do respectivo Conselho, e que o objeto do trabalho seja a auditoria independente, realizado em demonstrações contábeis relativas ao exercício encerrado até o dia 31 de dezembro do ano anterior;
- b) a relação dos nomes do seu pessoal técnico existente em 31 de dezembro do ano anterior; e
- c) a relação de seus clientes cujos honorários representem mais de 10% do seu faturamento anual, bem como os casos onde o faturamento de outros serviços prestados aos mesmos clientes de auditoria, ultrapassarem, na média dos últimos 3 anos, os honorários dos serviços de auditoria.

1.9.2 – Quando solicitado, o auditor deverá disponibilizar e fornecer, no prazo de trinta dias, a relação de seus clientes e outras informações necessárias à fiscalização da atividade de auditoria independente.

1.9.3 – A relação de clientes referida no item 1.9.2 deverá identificar as Companhias Abertas, Instituições Financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, Fundos de Investimento, Entidades autorizadas a funcionar pela SUSEP – Superintendência de Seguros Privados, Administradoras de Consórcio, Entidades Fechadas de Previdência Privada, Empresas Estatais (Federais, Estaduais e Municipais), Empresas Públicas, sociedades por ações de capital fechado com mais de 100 acionistas e as sociedades limitadas que tenham o controle societário, direto ou indireto, das entidades referidas neste item.

1.9.4 – As informações prestadas aos Conselhos Regionais de Contabilidade serão resguardadas pelo sigilo, nos termos previstos nestas normas.

1.10 – EDUCAÇÃO CONTINUADA

1.10.1 – O auditor independente, no exercício de sua atividade, deverá comprovar a participação em programa de educação continuada, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade.

1.11 – EXAME DE COMPETÊNCIA PROFISSIONAL

1.11.1 – O auditor independente, para poder exercer sua atividade, deverá submeter-se a exame de competência profissional, na forma a ser regulamentada pelo Conselho Federal de Contabilidade.

Anexo - XI - Resolução CFC 828/98 – NBC 11 IT 2

Resolução CFC n.º 828/98

Aprova a NBC T 11 – IT 2 – Papéis de Trabalho e Documentação de Auditoria.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO que a constante evolução e a crescente importância da auditoria exigem atualização e aprimoramento das normas endereçadas a sua regência, de modo a manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou processo dessa realização;

CONSIDERANDO que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

CONSIDERANDO o trabalho desenvolvido pelo Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pelas Portarias CFC n.ºs 13, 25, 26, 27, 30, 34, 42, 43 e 44/98;

CONSIDERANDO que o Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, atendendo ao que está disposto no artigo 3º da Resolução CFC n.º 751, de 29 de dezembro de 1993, elaborou a Interpretação Técnica em epígrafe para explicitar os itens 11.1.3 e 11.2.7, da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC n.º 820, de 17 de dezembro de 1997;

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto Brasileiro de Contadores, o Ministério da Educação e do Desporto, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a Interpretação Técnica, assim discriminada: NBC T 11 – IT 2 – Papéis de Trabalho e Documentação da Auditoria;

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor a partir da data de sua publicação.

Brasília, 11 de dezembro de 1998.

Contador JOSÉ SERAFIM ABRANTES
Presidente

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA NBC T 11 – IT 2

PAPÉIS DE TRABALHO E DOCUMENTAÇÃO DA AUDITORIA

Esta Interpretação Técnica visa explicitar os itens 11.1.3 e 11.2.7, correspondentes a Papéis de Trabalho e Documentação da Auditoria, da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis,¹ a respeito da documentação mínima obrigatória a ser gerada no contexto da auditoria das demonstrações contábeis.

ÍNDICE

Considerações gerais.	1
Forma e conteúdo dos papéis de trabalho.	1
Confidencialidade, custódia e propriedade dos papéis de trabalho.	3

CONSIDERAÇÕES GERAIS

1. O auditor deve documentar todas as questões que foram consideradas importantes para proporcionar evidência, visando fundamentar o parecer da auditoria e comprovar que a auditoria foi executada de acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.
2. Os papéis de trabalho constituem a documentação preparada pelo auditor ou fornecida a este na execução da auditoria. Eles integram um processo organizado de registro de evidências da auditoria, por intermédio de informações em papel, filmes, meios eletrônicos ou outros que assegurem o objetivo a que se destinam.
3. Os papéis de trabalho destinam-se a:
 - a) ajudar, pela análise dos documentos de auditorias anteriores, ou pelos coligidos quando da contratação de uma primeira auditoria, no planejamento e execução da auditoria;
 - b) facilitar a revisão do trabalho de auditoria; e
 - c) registrar as evidências do trabalho executado, para fundamentar o parecer do auditor independente.

FORMA E CONTEÚDO DOS PAPÉIS DE TRABALHO

4. O auditor deve registrar nos papéis de trabalho informação relativa ao planejamento da auditoria, natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos aplicados, os resultados obtidos e suas conclusões da evidência da auditoria. Os papéis de trabalho devem incluir o juízo do auditor acerca de todas as questões significativas, junto à conclusão a que chegou. Nas áreas que envolvem questões de princípio ou de julgamento difícil, os papéis de trabalho devem registrar os fatos pertinentes que eram do conhecimento do auditor no momento em que chegou às suas conclusões.

1. Revisado em dezembro de 1997.

5. A extensão dos papéis de trabalho é assunto de julgamento profissional, visto que não é necessário nem prático documentar todas as questões de que o auditor trata; entretanto, qualquer matéria que, por ser relevante, possa influir sobre o seu parecer, deve gerar papéis de trabalho que apresentem as indagações e conclusões do auditor. Ao avaliar a extensão dos papéis de trabalho, o auditor deve considerar o que seria necessário para proporcionar a outro auditor, sem experiência anterior com aquela auditoria, o entendimento do trabalho executado e a base para as principais decisões tomadas, sem adentrar os aspectos detalhados da auditoria. É possível que esse outro auditor somente possa entender os fatos analisados pela auditoria discutindo-os com os auditores que prepararam os papéis de trabalho.

6. A forma e o conteúdo dos papéis de trabalho podem ser afetados por questões como:

- a) natureza do trabalho;
- b) natureza e complexidade da atividade da entidade;
- c) natureza e condição dos sistemas contábeis e de controle interno da entidade;
- d) direção, supervisão e revisão do trabalho executado pela equipe técnica; e
- e) metodologia e tecnologia utilizadas no curso dos trabalhos.

7. Os papéis de trabalho são elaborados, estruturados e organizados para atender às circunstâncias do trabalho e satisfazer as necessidades do auditor para cada auditoria.

8. Os papéis de trabalho padronizados podem melhorar a eficácia dos trabalhos, e sua utilização facilita a delegação de tarefas, proporcionando meio adicional de controle de qualidade. Entre os papéis de trabalho padronizados encontram-se, além de outros: listas de verificação de procedimentos, cartas de confirmação de saldos, termos de inspeções físicas de caixa, de estoques e de outros ativos.

9. O auditor pode usar quaisquer documentos e demonstrações preparados ou fornecidos pela entidade, desde que avalie sua consistência e se satisfaça com sua forma e conteúdo.

10. Os papéis de trabalho, além de outros mais específicos, incluem:

- a) informações sobre a estrutura organizacional e legal da entidade;
- b) cópias ou excertos de documentos legais, contratos e atas;

- c) informações sobre os setor de atividades, ambiente econômico e legal em que a entidade opera;
- d) evidências do processo de planejamento, incluindo programas de auditoria e quaisquer mudanças nesses programas;
- e) evidências do entendimento, por parte do auditor, do sistema contábil e de controle interno, e sua concordância quanto à sua eficácia e adequação;
- f) evidências de avaliação dos riscos de auditoria;
- g) evidências de avaliação e conclusões do auditor e revisão sobre o trabalho da auditoria interna;
- h) análises de transações, movimentação e saldos de contas;
- i) análises de tendências, coeficientes, quocientes, índices e outros indicadores significativos;
- j) registro da natureza, oportunidade e extensão dos procedimentos de auditoria e seus resultados;
- k) evidências de que o trabalho executado pela equipe técnica foi supervisionado e revisado;
- l) indicação de quem executou e revisou os procedimentos de auditoria e de quando o fez;
- m) detalhes dos procedimentos relativos a demonstrações contábeis auditadas por outro auditor;
- n) cópias de comunicações com outros auditores, peritos, especialistas e terceiros;
- o) cópias de comunicações à administração da entidade, e suas respostas, em relação aos trabalhos, às condições de contratação e às deficiências constatadas, inclusive no controle interno;
- p) cartas de responsabilidade da administração;
- q) conclusões do auditor acerca de aspectos significativos, incluindo o modo como foram resolvidas ou tratadas questões não-usuais; e
- r) cópias das demonstrações contábeis, assinadas pela administração da entidade e pelo contabilista responsável, e do parecer e relatórios do auditor.

11. No caso de auditorias realizadas em vários períodos consecutivos, alguns papéis de trabalho, desde que sejam atualizados, podem ser reutilizados, diferentemente daqueles que contêm informações sobre a auditoria de um único período.

CONFIDENCIALIDADE, CUSTÓDIA E PROPRIEDADE DOS PAPÉIS DE TRABALHO

12. O auditor deve adotar procedimentos apropriados para manter a custódia dos papéis de trabalho pelo prazo de cinco anos, a partir da data de emissão do seu parecer.

13. A confidencialidade dos papéis de trabalho é dever permanente do auditor.

14. Os papéis de trabalho são de propriedade exclusiva do auditor. Partes ou excertos destes podem, a critério do auditor, ser postos à disposição da entidade.

Anexo - XII - Resolução CFC 830/98 – NBC 11 IT 5

RESOLUÇÃO CFC N.º 830/98

Aprova a NBC T 11 – IT 5 – Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO que a constante evolução e a crescente importância da auditoria exigem atualização e aprimoramento das normas endereçadas a sua regência, de modo a manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou processo dessa realização;

CONSIDERANDO que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares o oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

CONSIDERANDO o trabalho desenvolvido pelo Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pelas Portarias CFC n.ºs 13, 25, 26, 27, 30, 34, 42, 43 e 44/98;

CONSIDERANDO que Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, atendendo ao que está disposto no artigo 3º da Resolução CFC n.º 751, de 29 de dezembro de 1993, elaborou a Interpretação Técnica em epígrafe para explicitar o item 11.3 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC n.º 820, de 17 de dezembro de 1997;

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto Brasileiro de Contadores, o Ministério da Educação e do Desporto, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a Interpretação Técnica, assim discriminada: NBC T 11 – IT 5 – Parecer dos Auditores Independentes sobre as Demonstrações Contábeis;

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor a partir da data de sua publicação.

Brasília, 16 de dezembro de 1998.

Contador JOSÉ SERAFIM ABRANTES
Presidente

Ata CFC n.º 783.
Proc. CFC n.º 2/98

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA NBC T 11 – IT 5

PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES SOBRE AS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

Esta Interpretação Técnica (IT) visa explicitar o item 11.3 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, revisada em dezembro de 1977, referente ao Parecer dos Auditores Independentes, nesta IT denominado **Parecer**, título que deve ser usado para distingui-lo dos pareceres ou relatórios emitidos por outros órgãos.

Esta IT não se aplica a relatórios sobre informação contábil parcial, limitada ou condensada, ou a respeito de outras situações especiais.

ESTRUTURA DO PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES.....	2
RESPONSABILIDADES.....	2
DATA E LOCAL DO PARECER.	3
PARECER SEM RESSALVA.....	3
PARECER COM RESSALVA.	4
PARECER ADVERSO.....	4
PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO POR LIMITAÇÃO NA EXTENSÃO. .5	
PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO, POR INCERTEZAS.....	5
CIRCUNSTÂNCIAS QUE IMPEDEM A EMISSÃO DE PARECER SEM RESSALVA	5
DISCORDÂNCIAS RELATIVAS ÀS PRÁTICAS CONTÁBEIS UTILIZADAS.....	6
EXEMPLOS DE PARECER COM RESSALVA OU ADVERSO POR PRÁTICAS CONTÁBEIS INADEQUADAS.	6
DISCORDÂNCIA QUANTO À ADEQUAÇÃO DAS DIVULGAÇÕES.....	8
LIMITAÇÃO NA EXTENSÃO.....	9
DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS COMPARATIVAS....	11

ESTRUTURA DO PARECER DOS AUDITORES INDEPENDENTES

1. O parecer emitido pelo auditor independente, nesta IT denominado auditor, compõe-se, basicamente, de três parágrafos:

- a) o referente à identificação das demonstrações contábeis e à definição das responsabilidades da administração e dos auditores;
- b) o relativo à extensão dos trabalhos; e
- c) o que expressa a opinião sobre as demonstrações contábeis.

2. Em condições normais, o parecer é dirigido aos acionistas, cotistas ou sócios, ao conselho de administração ou à diretoria da entidade, ou outro órgão equivalente, segundo a natureza desta. Em circunstâncias próprias, o parecer é dirigido ao contratante dos serviços.

3. O parecer deve identificar as demonstrações contábeis sobre as quais o auditor está expressando sua opinião, indicando, outrossim, o nome da entidade, as datas e os períodos a que correspondem.

RESPONSABILIDADES

4. O auditor deve mencionar, no seu parecer, as responsabilidades da administração e as suas, evidenciando que:

- a) a administração é responsável pela preparação e pelo conteúdo das demonstrações contábeis, cabendo ao contabilista que as assina a responsabilidade técnica; e

- b) o auditor é responsável pela opinião que expressa sobre as demonstrações contábeis objeto dos seus exames.

5. O auditor deve, no seu parecer, declarar se o exame foi efetuado de acordo com as normas de auditoria.

6. O parecer deve, ainda, conter a descrição concisa dos trabalhos executados pelo auditor, compreendendo: planejamento dos trabalhos, considerando a relevância dos saldos; o volume de transações e o sistema contábil e de controle interno da entidade; execução dos procedimentos com base em teses; avaliação das práticas e das estimativas contábeis adotadas, bem como da apresentação das demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

7. O parecer deve expressar, clara e objetivamente, se as demonstrações contábeis auditadas, em todos os aspectos relevantes, na opinião do auditor, estão adequadamente representadas ou não, consoante as disposições contidas no item 11.1.1.1, da NBC T 11.

DATA E LOCAL DO PARECER

8. Na data do parecer, o dia deve corresponder ao de conclusão dos trabalhos na entidade auditada, objetivando informar ao usuário que foi considerado o efeito, sobre as demonstrações contábeis e sobre o parecer, de transações e eventos ocorridos entre a data de encerramento do período a que se referem as demonstrações contábeis e a data do parecer.

9. Poderão ocorrer situações em que haverá necessidade de menção de mais de uma data ou atualização da data original. Essas situações decorrem de transações e eventos subsequentes à conclusão dos trabalhos, e anteriores à emissão do parecer, considerados relevantes para as demonstrações contábeis e, conseqüentemente, para a opinião do auditor. Nessas circunstâncias, o auditor poderá optar por uma das duas alternativas:

a) estender os trabalhos até a data do novo evento, de modo a emitir o parecer com a data mais atual; ou

b) emitir o parecer com data dupla, ou seja, mantendo a data original para as demonstrações contábeis, exceto quanto a um assunto específico, adequadamente divulgado nas notas explicativas. Por exemplo: “13 de fevereiro de 19X0, exceto quanto à Nota Explicativa 21 às demonstrações contábeis, para a qual a data é 31 de março de 19X0”.

10. O parecer deve ser datado e assinado pelo contador responsável pelos trabalhos, e conter seu número de registro no Conselho Regional de Contabilidade.

11. Caso o trabalho tenha sido realizado por empresa de auditoria, o nome e o número de registro cadastral no Conselho Regional de Contabilidade também devem constar do parecer.

PARECER SEM RESSALVA

12. O parecer sem ressalva é emitido quando o auditor conclui, sobre todos os aspectos relevantes, que:

a) as demonstrações contábeis foram preparadas de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade; e

b) há apropriada divulgação de todos os assuntos relevantes às demonstrações contábeis.

13. O parecer sem ressalva implica afirmação de que, tendo havido alterações em procedimentos contábeis, os efeitos delas foram adequadamente determinados e revelados nas demonstrações contábeis. Nesses casos, não é requerida nenhuma referência no parecer.

14. O modelo do parecer é aquele do item 11.3.2.3 da NBC T 11.

PARECER COM RESSALVA

15. O parecer com ressalva deve obedecer ao modelo do parecer sem ressalva, modificado no parágrafo de opinião, com a utilização das expressões “exceto por”, “exceto quanto” ou “com exceção de”, referindo-se aos efeitos do assunto objeto da ressalva. Não é aceitável nenhuma outra expressão na redação desse tipo de parecer. No caso de limitação na extensão do trabalho, o parágrafo referente à extensão também será modificado, para refletir tal circunstância.

16. Quando o auditor emitir parecer com ressalva, adverso ou com abstenção de opinião, deve ser incluída descrição clara de todas as razões que fundamentaram o seu parecer e, se praticável, a quantificação dos efeitos sobre as demonstrações contábeis. Essas informações devem ser apresentadas em parágrafo específico do parecer, precedendo ao da opinião e, se for caso, fazer referência a uma divulgação mais ampla pela entidade, em nota explicativa às demonstrações contábeis.

17. O conjunto das informações sobre o assunto objeto de ressalva, constante no parecer e nas notas explicativas sobre as demonstrações contábeis, deve permitir aos usuários claro entendimento de sua natureza e seus efeitos nas demonstrações contábeis, particularmente sobre a posição patrimonial e financeira e o resultado das operações.

PARECER ADVERSO

18. Quando o auditor verificar a existência de efeitos que, isolada ou conjugadamente, forem de tal relevância que comprometam o conjunto das demonstrações contábeis, deve emitir parecer adverso. No seu julgamento deve considerar, tanto as distorções provocadas, quanto a apresentação inadequada ou substancialmente incompleta das demonstrações contábeis.

19. Quando da emissão de parecer adverso, o auditor deve descrever, em um ou mais parágrafos intermediários, imediatamente anteriores ao parágrafo de opinião, os motivos e a natureza das divergências que suportam sua opinião adversa, bem como os seus principais efeitos sobre a posição patrimonial e financeira, e o resultado do exercício ou período.

20. No parágrafo de opinião, o auditor deve explicitar que, devido à relevância dos efeitos dos assuntos descritos no parágrafo ou parágrafos precedentes, ele é da opinião de que as demonstrações contábeis da entidade não estão adequadamente apresentadas, consoante as disposições contidas no item 11.1.1.1 da NBC T 11.

PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO POR LIMITAÇÃO NA EXTENSÃO

21. O parecer com abstenção de opinião por limitação na extensão é emitido quando houver limitação significativa na extensão do exame que impossibilite o auditor de formar opinião sobre as demonstrações contábeis, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la, ou pela existência de múltiplas e complexas incertezas que afetem um número significativo de rubricas das demonstrações contábeis.

22. Nos casos de limitações significativas, o auditor deve indicar claramente os procedimentos omitidos e descrever as circunstâncias de tal limitação. Ademais, são requeridas as seguintes alterações no modelo de parecer sem ressalvas:

- a) a substituição da sentença “Examinamos...” por “Fomos contratados para auditar as demonstrações contábeis...”;
- b) a eliminação da sentença do primeiro parágrafo “Nossa responsabilidade é a de expressar opinião sobre essas demonstrações contábeis”; e
- c) a eliminação do parágrafo de extensão.

23. No parágrafo final do parecer, o auditor deve mencionar claramente que os exames não foram suficientes para permitir a emissão de opinião sobre as demonstrações contábeis. A abstenção de opinião não elimina a responsabilidade do auditor de mencionar qualquer desvio relevante que normalmente seria incluído como ressalva no seu parecer e que, portanto, possa influenciar a decisão do usuário dessas demonstrações.

PARECER COM ABSTENÇÃO DE OPINIÃO, POR INCERTEZAS

24. Quando a abstenção de opinião decorrer de incertezas relevantes, o auditor deve expressar, no parágrafo de opinião, que, devido à relevância das incertezas descritas em parágrafos intermediários específicos, não está em condições de emitir opinião sobre as demonstrações contábeis. Novamente, a abstenção de opinião não elimina a responsabilidade do auditor de mencionar, no parecer, os desvios relevantes que normalmente seriam incluídos como ressalvas.

CIRCUNSTÂNCIAS QUE IMPEDEM A EMISSÃO DE PARECER SEM RESSALVA

25. O auditor pode discordar da administração da entidade quanto:

- a) às práticas contábeis utilizadas; e
- b) à forma de aplicação das práticas contábeis.

DISCORDÂNCIAS RELATIVAS ÀS PRÁTICAS CONTÁBEIS UTILIZADAS

26. Quando as demonstrações contábeis forem afetadas de maneira relevante pela adoção de prática contábil em desacordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade, o auditor deve emitir parecer com ressalva ou adverso.

27. Nos seus exames, o auditor pode identificar um ou mais aspectos em que as demonstrações contábeis estão afetadas pela adoção de práticas contábeis inadequadas e que podem representar motivos para ressalva em seu parecer. É de responsabilidade profissional do auditor discutir tais aspetos com a administração da entidade, com a brevidade e a

antecedência possíveis, para que ela possa acatar suas sugestões e promover os ajustes contábeis necessários.

28. Essa responsabilidade do auditor decorre do reconhecimento de que, para os usuários, demonstrações contábeis acompanhadas de parecer sem ressalva têm maior utilidade do que aquelas que contenham erros contábeis ou fraudes, mesmo que o parecer que as acompanhe as discrimine e quantifique mediante ressalvas.

29. Os desvios apurados pelo auditor, mas não acatados pela administração, representam divergências para o auditor, o qual deve decidir sobre os efeitos no seu parecer. Essa decisão deve considerar a natureza dos assuntos e sua relevância, e sempre que tiverem, individual ou conjuntamente, efeitos relevantes, o auditor expressará opinião com ressalva ou adversa.

EXEMPLOS DE PARECER COM RESSALVA OU ADVERSO POR PRÁTICAS CONTÁBEIS INADEQUADAS

Provisão insuficiente para créditos de liquidação duvidosa

30. Se o auditor constatar que a provisão constituída pela entidade não é suficiente para cobrir as perdas esperadas na cobrança de suas contas a receber, mesmo que elaborada de acordo com a legislação fiscal ou regulamentação específica, deve emitir parecer com ressalva ou, dependendo da relevância, adverso. Um exemplo de redação poderia ser:

(1) Redação normal.

(2) Redação normal.

“(3) A provisão para créditos de liquidação duvidosa, constituída pela entidade em 31 de dezembro de 19X1, é de R\$...... . Todavia, nosso exame indicou que tal provisão não é suficiente para cobrir as perdas prováveis na realização de tais créditos, sendo a insuficiência não provisionada, naquela data, de aproximadamente R\$...... Consequentemente, em 31 de dezembro de 19X1, o resultado do exercício e o patrimônio líquido estão superavaliados em aproximadamente R\$......, líquidos dos efeitos tributários”.

“(4) Em nossa opinião, exceto quanto aos efeitos da insuficiência de provisão para créditos de liquidação duvidosa comentada no parágrafo 3º, as demonstrações contábeis...”.

31. Se a insuficiência da provisão for de tal magnitude que requeira parecer adverso, o parágrafo de opinião será:

“(4) Em nossa opinião, devido à relevância dos efeitos da insuficiência da provisão para créditos de liquidação duvidosa, como mencionado no parágrafo 3º, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1º, correspondentes ao exercício findo em 31 de dezembro de 19X1, não representam adequadamente a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC, em 31 de dezembro de 19X1, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio

líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade”.

Depreciação não contabilizada ou registrada por valores insuficientes

32. Se a entidade não contabilizou a depreciação em 19X1 ou a registrou por valores insuficientes, cabe ao auditor emitir parecer com ressalva, se os efeitos forem relevantes. Um exemplo de redação poderia ser:

(1) Redação normal.

(2) Redação normal.

“(3) No exercício findo em 31 de dezembro de 19X1, a entidade deixou de contabilizar a depreciação correspondente à conta de máquinas e equipamentos. Como decorrência desse procedimento, em 31 de dezembro de 19X1 o imobilizado está registrado maior em R\$....., os estoques em processo e acabados estão menores em R\$..... e, por consequência, o patrimônio líquido e o resultado do exercício findo em 31 de dezembro de 19X1 estão maiores em R\$....., líquidos dos efeitos tributários”.

“(4) Em nossa opinião, exceto quanto aos efeitos da não-contabilização de depreciação, descritos no parágrafo 3º, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1º representam adequadamente,...”.

Entidades de atividade regulamentada ou sujeitas à legislação específica

33. Há inúmeros setores de atividade que têm legislação, normas ou regulamentos específicos, ditados por órgãos governamentais, que abrangem também critérios contábeis. Algumas dessas entidades prestam serviços públicos, como as de energia elétrica e telefonia, as instituições financeiras e demais entidades autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil, as empresas de seguros, as empresas de transporte aéreo e outras.

34. Tais entidades têm, como as demais, responsabilidades com seus acionistas, quotistas, debenturistas, instituições financeiras e outros credores, funcionários e público em geral. A prestação de contas a tais usuários é feita, principalmente, por meio de demonstrações contábeis exigidas pela legislação societária ou específica, que devem atender a seus critérios e se elaboradas segundo os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade. Além dessa responsabilidade, tais entidades devem reportar-se aos órgãos governamentais reguladores correspondentes.

35. A responsabilidade do auditor está voltada aos usuários em geral, atendidos pelas demonstrações contábeis divulgadas, devendo emitir sua opinião com base nos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Em face da especificidade das operações dessas entidades, as normas e regulamentos emanados dos órgãos reguladores, cujo teor ainda não conste das

Normas Brasileiras de Contabilidade e que não conflitem com os Princípios Fundamentais de Contabilidade, podem ser admitidos pelo auditor na fundamentação de seu parecer.

36. O modelo de parecer também é aplicável a essas entidades regulamentadas. Assim, os desvios dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, originados na legislação ou nas normas regulamentares específicas, devem ser tratados de maneira idêntica à observada nas demais entidades, contendo ressalva ou opinião adversa, sempre que relevante.

DISCORDÂNCIA QUANTO À ADEQUAÇÃO DAS DIVULGAÇÕES

Exemplo de parecer com ressalva – Demonstrações contábeis incompletas – Falta da demonstração das origens e aplicações de recursos

37. O modelo de parecer abrange todas as demonstrações requeridas pelas Normas Brasileiras de Contabilidade, que representam as informações contábeis mínimas. A falta de uma ou mais dessas demonstrações contábeis requer ressalva no parecer dos auditores. Supondo-se a ausência da demonstração das origens e aplicações de recursos, o parecer dos auditores independentes terá a seguinte forma:

(1) Redação normal, excluída a menção à demonstração das origens e aplicações de recursos.

(2) Redação normal.

“(3) A entidade deixou de apresentar a demonstração de origens e aplicações de recursos para os exercícios findos em 31 de dezembro de 19X1 e 19X0, requerida como parte das informações contábeis mínimas”.

“(4) Em nossa opinião, exceto pela falta de demonstração das origens e aplicações de recursos, que resulta em divulgação incompleta, as demonstrações contábeis...”.

Omissão de informação relevante – Nota explicativa omissa ou falha

38. Se uma entidade omitir uma nota explicativa, necessária à adequada análise e interpretação das demonstrações contábeis, o auditor deve mencionar o fato em parágrafo intermediário de seu parecer. Por ser informação relevante, o parágrafo de opinião terá ressalva, como segue:

“(4) Em nossa opinião, exceto pela falta das informações mencionadas no parágrafo precedente, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1º representam adequadamente, ...”.

LIMITAÇÃO NA EXTENSÃO

39. Como o auditor somente pode emitir parecer sem ressalva quando seu exame foi realizado de acordo com as normas de auditoria e, portanto, com a aplicação de todos os procedimentos

necessários nas circunstâncias, a existência de limitações na extensão de seu trabalho, como as descritas nos itens seguintes, pode obrigá-lo a emitir parecer com ressalva ou com abstenção de opinião.

Limitações impostas pela administração da entidade

40. A limitação na extensão do trabalho do auditor pode, às vezes, ser imposta pela administração da entidade, mediante situações como:

- a) o não-acompanhamento da contagem física de estoques;
- b) a não-solicitação de confirmação de saldos e/ou informações diretamente com devedores, credores ou outras fontes externas;
- c) demonstrações contábeis de controladas ou coligadas não auditadas, representativas de investimentos relevantes na entidade auditada;
- d) limitação à aplicação de procedimentos usuais de auditoria que se refiram, direta ou indiretamente, a elementos importantes das demonstrações contábeis; e
- e) registros contábeis inadequados.

41. Quando o auditor puder satisfazer-se, no referente às situações citadas, pela aplicação de procedimentos alternativos, não existe limitação significativa na extensão de seu trabalho e, assim, não é necessária menção, em seu parecer, dessa limitação e do uso dos procedimentos alternativos.

Limitações circunstanciais

42. Uma limitação na extensão do trabalho do auditor pode ser imposta pelas circunstâncias, como a época da sua contratação, que o impossibilite de acompanhar a contagem física dos estoques, ou quando da ocorrência de sinistros. Nessas circunstâncias, o auditor deve tentar utilizar procedimentos alternativos, a fim de obter evidências de auditoria suficientes para emitir seu parecer. Se os procedimentos alternativos não lhe permitirem evidência suficiente, o auditor deve manifestar tal limitação em seu parecer.

Reflexos das limitações no parecer

43. Quando houver limitação na extensão do trabalho, imposta pela administração da entidade ou pelas circunstâncias, e que determine a emissão de parecer com ressalva, o auditor deve descrever a limitação e mencionar a possibilidade de eventuais ajustes que poderiam ser constatados caso não houvesse a limitação.

44. O auditor deve julgar a importância dos procedimentos de auditoria omitidos, considerando a natureza, a relevância e a abrangência dos efeitos potenciais em relação às demonstrações contábeis. Se os efeitos estiverem relacionados com muitos itens das demonstrações contábeis, é provável que esse impacto seja maior do que quando as limitações se referirem a um item ou a um número limitado de itens. Limitações relativas a um único item e que não representem parcela substancial da posição patrimonial e financeira e/ou do resultado das operações normalmente resultarão em parecer com ressalva, embora também possa sê-lo sem ressalva, se o auditor concluir que o efeito não é relevante. As limitações nos procedimentos aplicáveis a muitos itens e que tenham efeitos potenciais relevantes devem resultar em abstenção de opinião.

Ressalva por limitação sobre item relevante – Estoques

45. Se, por exemplo, o auditor for contratado após o encerramento do exercício e não conseguir firmar opinião sobre a existência física dos estoques, sendo estes relevantes no conjunto das demonstrações contábeis, mas não a ponto de exigirem abstenção de opinião, um exemplo de redação poderia ser:

“(1) Examinamos o balanço patrimonial da Empresa ABC, levantado em 31 de dezembro de 19X1, e as respectivas...”.

“(2) Exceto pelo mencionado no parágrafo 3º, nosso exame foi conduzido de acordo com as normas de auditoria e compreendeu: ...”.

“(3) Pelo fato de termos sido contratados pela Empresa ABC após 31 de dezembro de 19X1, não acompanhamos os inventários físicos dos estoques de 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, nem foi possível firmar juízo sobre a existência dos estoques por meio de procedimentos alternativos de auditoria”.

“(4) Em nossa opinião, exceto pelos efeitos de possíveis ajustes que poderiam resultar da aplicação dos procedimentos de auditoria omitidos, mencionados no parágrafo 3º, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1º representam adequadamente, ...”.

“(5) Não examinamos, nem foram examinadas por outros auditores independentes, as demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 19X0, cujos valores são apresentados para fins comparativos e, conseqüentemente, não emitimos opinião sobre elas.”

Abstenção de opinião por limitação sobre item extremamente relevante – Estoques

46. Ainda com base no exemplo do item anterior, mas supondo agora que os estoques tivessem valor muito significativo e com efeitos potenciais relevantes em relação às demonstrações contábeis, não bastará parecer com ressalva, sendo necessária abstenção de opinião.

Neste caso, o parecer poderia ter a seguinte redação:

“(1) Fomos contratados para auditar as demonstrações contábeis da Empresa ABC, relativas ao exercício social findo em 31 de dezembro de 19X1, elaboradas sob a responsabilidade de sua administração”.

“(2) Pelo fato de termos sido contratados pela Empresa ABC após 31 de dezembro de 19X1, não acompanhamos as contagens físicas dos estoques em 31 de dezembro de 19X1 e de 19X0, nem foi possível firmarmos opinião sobre a existência dos estoques por meio de procedimentos alternativos de auditoria.”

“(3) Devido à relevância dos procedimentos omitidos, conforme mencionado no parágrafo 2º, a extensão do nosso exame não foi suficiente para nos possibilitar expressar, e por isso não expressamos, opinião sobre as demonstrações contábeis da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1, referidas no parágrafo 1º.”

DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS COMPARATIVAS

47. Quando o auditor emite seu parecer sobre demonstrações contábeis do ano corrente e do ano anterior, deve avaliar o impacto, sobre estas últimas, de circunstâncias e eventos de que eventualmente tome conhecimento ao examinar as demonstrações do exercício atual. Dependendo da relevância desse impacto, o auditor deve avaliar a necessidade de emitir parecer, sobre aquelas demonstrações contábeis, diferente do anteriormente emitido.

Primeira auditoria de uma entidade

48. Nos casos de primeira auditoria de uma entidade que divulgue comparativamente os valores relativos ao exercício anterior, o auditor deve, no parágrafo referente à identificação das demonstrações contábeis examinadas, fazer menção exclusiva ao exercício examinado e destacar, em parágrafo específico, o fato de que as demonstrações contábeis do exercício anterior não foram examinadas por auditores independentes, expressando a abstenção de opinião sobre elas.

49. Para expressar opinião sem ressalva acerca das demonstrações contábeis do exercício atual, são necessários procedimentos de auditoria sobre os saldos de encerramento do exercício anterior quanto às contas de formação histórica e quanto à verificação da uniformidade de aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade.

50. Se tais procedimentos foram efetuados e não evidenciaram nenhuma situação que represente limitação no exame do exercício atual, a redação do parecer pode obedecer ao seguinte modelo:

“(1) Examinamos o balanço patrimonial da Empresa ABC, levantado em 31 de dezembro de 19X1, e as ...”.

“(2) Nosso exame foi conduzido de acordo com as normas de auditoria e compreendeu: ...”.

“(3) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1º representam adequadamente, em todos os aspectos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos, referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade.”

“(4) Não examinamos, nem foram examinadas por outros auditores independentes, as demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 19X0, cujos valores são apresentados para fins comparativos e, conseqüentemente, não emitimos opinião sobre elas.”

51. Se os procedimentos adicionais sobre os saldos de encerramento não tiverem a extensão necessária que permita ao auditor segurança quanto à não-existência de efeitos relevantes sobre o resultado do exercício, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos, ele deve decidir a espécie de opinião a ser emitida, em função dos efeitos potenciais e da evidência de que disponha em relação a tais demonstrações contábeis, podendo optar por opinião com ressalva ou até por abstenção de opinião. Nessas circunstâncias, o parecer com ressalva, relativo ao exercício atual, poderia ter a seguinte redação:

“(1) Examinamos o balanço patrimonial da Empresa ABC, levantado em 31 de dezembro de 19X1, e as ...”.

“(2) Exceto pelo mencionado no parágrafo 3º, nosso exame foi conduzido de acordo com as normas de auditoria e compreendeu: (a) o planejamento ...”.

“(3) Não examinamos, nem foram examinadas por outros auditores independentes, as demonstrações contábeis do exercício findo em 31 de dezembro de 19X0, cujos valores são apresentados para fins comparativos e, conseqüentemente, não emitimos opinião sobre elas. Além disso, os procedimentos adicionais aplicados, decorrentes de primeira auditoria, sobre transações e valores que compõem os saldos em 31 de dezembro de 19X0, não foram suficientes para assegurar que eventuais distorções nos referidos saldos não tenham efeitos relevantes sobre o resultado do exercício, as mutações do patrimônio líquido e as origens e aplicações de recursos do exercício findo em 19X1”.

“(4) Em nossa opinião, as demonstrações contábeis referidas no parágrafo 1º representam adequadamente, em todos os aspetos relevantes, a posição patrimonial e financeira da Empresa ABC em 31 de dezembro de 19X1, bem como – exceto quanto aos efeitos de possíveis ajustes que poderiam resultar do exame das demonstrações contábeis do exercício anterior, conforme comentado no parágrafo 3º - o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos referentes ao exercício findo naquela data, de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade e as Normas Brasileiras de Contabilidade”.

Demonstrações contábeis comparativas quando as do exercício anterior foram examinadas por outros auditores

52. Quando as demonstrações contábeis são divulgadas de forma comparativa com as do exercício anterior e há mudança de auditores, surge a questão do tratamento dos pareceres relativos aos dois exercícios.

53. A entidade auditada pode optar por publicar o parecer relativo ao atual exercício e também o parecer dos que examinaram o exercício anterior. Nesse caso, o auditor do exercício corrente referir-se-á em seu parecer somente às demonstrações contábeis do exercício que examinou.

54. Todavia, nada impede a divulgação somente do parecer relativo ao último exercício. Neste caso, o auditor deve mencionar nele que as demonstrações contábeis do exercício anterior foram examinadas por outros auditores, referindo a data do parecer destes, expressando as eventuais ressalvas, seus efeitos e possíveis reflexos no exercício atual.

55. Como mencionado no parágrafo 51, para expressar opinião sem ressalva sobre as demonstrações contábeis do exercício atual, o auditor deve aplicar procedimentos de auditoria sobre os saldos existentes no encerramento do exercício anterior, incluindo a verificação da uniformidade de aplicação dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade. Quando as demonstrações contábeis do ano anterior forem examinadas por outro auditor, parte da evidência necessária sobre aqueles saldos poderá ser obtida mediante a revisão dos seus papéis de trabalho.

56. Nessa circunstância, o parecer, nos parágrafos de identificação e de opinião, referir-se-á somente ao exercício atual e em parágrafo próprio, será mencionado que o exame do exercício anterior foi efetuado por outro auditor. Exemplo:

“(4) As demonstrações contábeis relativas ao exercício findo em 31 de dezembro de 19X0 foram examinadas por auditores independentes, que emitiram parecer, sem ressalva (ou indicar as correspondentes ressalvas), datado de de de 19X1”.

Reflexos quando houver aceitação do trabalho de outros auditores

57. Quando o auditor aceita o parecer de outros auditores, por não ter evidências que indiquem restrições aos seus trabalhos e conclusões, deve destacar no seu parecer a divisão de responsabilidades.

58. Assim, por exemplo, quando as demonstrações contábeis de entidades controladas e/ou coligadas, correspondentes a investimentos relevantes, foram auditadas por outro auditor, que tenha emitido parecer sem ressalva sobre elas, a redação do parecer poderá ser a seguinte:

“(1) Examinamos os balanços ... administração. Nossa responsabilidade ... contábeis. As demonstrações contábeis da controlada X S.A, relativas aos exercícios findos em 31 de dezembro de 19X1 e 19X0, foram examinadas por outros auditores independentes, e a nossa opinião, no que diz respeito aos investimentos no valor de R\$....., em 31 de dezembro de 19X1 (19X0 – R\$.....), e dos resultados decorrentes dessa controlada, no valor de R\$....., em 31 de dezembro de 19X1 (19X0 – R\$), está baseada no parecer desses auditores.”

(2) Redação normal.

“(3) Em nossa opinião, com base em nossos exames e no parecer de outros auditores independentes, as demonstrações contábeis...”.

59. Entende-se, nesse exemplo, que os dados indispensáveis, referentes aos investimentos na controlada e/ou coligada, estão adequadamente divulgados em notas explicativas.

60. A referência ao parecer dos outros auditores, mesmo sem a indicação do conteúdo de sua opinião, significa que:

“(a) o parecer dos outros auditores não teve ressalvas ou teve ressalvas que não afetam a posição patrimonial e financeira e os resultados da investidora”; e

“(b) não há nenhuma restrição aos seus trabalhos e conclusões”.

61. Quando, todavia, o outro auditor emitiu parecer com ressalva, adverso, ou com abstenção de opinião, o auditor deve analisar se o motivo é de tal relevância que afete o seu próprio parecer, em relação às demonstrações contábeis da investidora. Neste caso, o auditor deve ampliar a referência feita no parágrafo intermediário, indicando a data do parecer, a natureza do problema e seus efeitos nas demonstrações contábeis da investidora.

62. Quando os efeitos não forem relevantes, não é necessário mencioná-los no parecer do auditor da investidora.

Reflexo quando o auditor não puder utilizar o trabalho dos outros auditores

63. O auditor deve emitir parecer com ressalva ou abstenção de opinião quando concluir, baseado nos procedimentos recomendados, que o trabalho dos outros auditores não pode ser utilizado, e que não pode aplicar procedimentos adicionais suficientes com relação às demonstrações contábeis da controlada e/ou coligada, ou ao item sobre o qual os outros auditores emitiram parecer.

Anexo - XIII - Resolução CFC 936/02 – NBC 11 IT 7

RESOLUÇÃO CFC Nº 936/02

Aprova a NBC T 11 – IT 7 – Planejamento de Auditoria.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que os Princípios Fundamentais de Contabilidade, estabelecidos mediante as Resoluções CFC nº 750/93, nº 774/94 e nº 900/01, bem como as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas por ocasião da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO que a constante evolução e a crescente importância da auditoria exigem atualização e aprimoramento das normas endereçadas à sua regência para manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou processo dessa realização;

CONSIDERANDO que o planejamento de auditoria é a etapa na qual o auditor independente define o seu plano de trabalho e o detalhamento dos procedimentos de auditoria a serem aplicados na execução do seu trabalho;

CONSIDERANDO que a forma adotada para fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas realizações;

CONSIDERANDO que o Grupo de Trabalho instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, em conjunto com o Ibracon – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, atendendo o disposto no artigo 3º da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, elaborou a Interpretação Técnica em epígrafe para explicitar o item 11.2.1 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, aprovada pela Resolução CFC nº 820, de 17 de dezembro de 1997;

CONSIDERANDO que por tratar-se de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto de Auditores Independentes do Brasil, o Instituto Nacional de Seguro Social, o Ministério da Educação, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados;

CONSIDERANDO a decisão da Câmara Técnica no Relatório nº 18, de 23 de maio de 2002, aprovada pelo Plenário deste Conselho Federal de Contabilidade, em 24 de maio de 2002,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a Interpretação Técnica - NBC T 11 – IT 7 – Planejamento de Auditoria.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor para os trabalhos a serem executados a partir de janeiro de 2003, sendo encorajada a sua aplicação antecipada.

Brasília, 24 de maio de 2002.

Contador ALCEDINO GOMES BARBOSA
Presidente

Ata CFC nº 827
Proc. CFC nº 40/02

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE

INTERPRETAÇÃO TÉCNICA NBC T 11 – IT 7 PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

Esta Interpretação Técnica (IT) visa explicitar o subitem 11.2.1 – relativo ao PLANEJAMENTO DA AUDITORIA, da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis, etapa na qual o auditor independente define o seu plano de trabalho e o detalhamento dos procedimentos de auditoria a serem aplicados.

CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS

1. O Planejamento da Auditoria é a etapa do trabalho na qual o auditor independente estabelece a estratégia geral dos trabalhos a executar na entidade a ser auditada, elaborando-o a partir da contratação dos serviços, estabelecendo a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames, de modo que possa desempenhar uma auditoria eficaz.
2. O Planejamento da Auditoria é muitas vezes denominado Plano de Auditoria, ou Programa de Auditoria, conceitos que nesta IT são considerados partes do Planejamento da Auditoria.
3. As informações obtidas quando da avaliação dos serviços, conforme previsto nas Normas Profissionais de Auditor Independente aprovadas pelo CFC, devem servir de base, também, para a elaboração do Planejamento da Auditoria, sendo esta uma etapa subsequente àquela.
4. O auditor independente deve ter em conta que o Planejamento da Auditoria é um processo que se inicia na fase de avaliação para a contratação dos serviços. Nesta etapa devem ser levantadas as informações necessárias para conhecer o tipo de atividade da entidade, sua complexidade, a legislação aplicável, relatórios, parecer e outros informes a serem emitidos, para assim determinar a natureza do trabalho a ser executado. A conclusão do Planejamento da Auditoria só se dá quando o auditor independente completa os trabalhos preliminares, com o atendimento dos objetivos do item 12.
5. As informações obtidas, preliminarmente, para fins de elaboração da proposta de serviços, juntamente com as levantadas para fins do Planejamento da Auditoria, devem compor a documentação comprobatória de que o auditor executou estas etapas de acordo com as Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.
6. Muitas informações que compõem o planejamento definitivo para determinado período são confirmadas durante os trabalhos de campo, o que implica a necessidade de o auditor independente revisá-lo e ajustá-lo à medida que for executando os trabalhos.

7. O programa de auditoria deve ser preparado por escrito ou por outro meio de registro, o que facilita o entendimento dos procedimentos de auditoria a serem adotados e propicia uma orientação mais adequada para a divisão do trabalho.
8. O detalhamento dos procedimentos de auditoria a serem adotados deve esclarecer o que o auditor necessita examinar na entidade, com base no seu sistema contábil e de controles internos.
9. No programa de auditoria devem ficar claras as diversas épocas para a aplicação dos procedimentos e a extensão com que os exames serão efetuados.
10. O programa de auditoria, além de servir como guia e instrumento de controle para a execução do trabalho, deve abranger todas as áreas a serem examinadas pelo auditor independente.

OBJETIVOS

11. Os principais objetivos do Planejamento da Auditoria são:
 - a) obter conhecimento das atividades da entidade, para identificar eventos e transações relevantes que afetem as demonstrações contábeis;
 - b) propiciar o cumprimento dos serviços contratados com a entidade dentro dos prazos e compromissos previamente estabelecidos;
 - c) assegurar que as áreas importantes da entidade e os valores relevantes contidos em suas demonstrações contábeis recebam a atenção requerida;
 - d) identificar os problemas potenciais da entidade;
 - e) identificar a legislação aplicável à entidade;
 - f) estabelecer a natureza, a oportunidade e a extensão dos exames a serem efetuados, em consonância com os termos constantes na sua proposta de serviços para a realização do trabalho;
 - g) definir a forma de divisão das tarefas entre os membros da equipe de trabalho, quando houver;
 - h) facilitar a supervisão dos serviços executados, especialmente quando forem realizados por uma equipe de profissionais;
 - i) propiciar a coordenação do trabalho a ser efetuado por outros auditores independentes e especialistas;
 - j) buscar a coordenação do trabalho a ser efetuado por auditores internos;
 - k) identificar os prazos para entrega de relatórios, pareceres e outros informes decorrentes do trabalho contratado com a entidade.
12. As alíneas do item anterior não excluem outros objetivos que possam ser fixados, segundo as circunstâncias de cada trabalho, especialmente quando houver o envolvimento com partes relacionadas e auditoria de demonstrações contábeis consolidadas.

INFORMAÇÕES E CONDIÇÕES PARA ELABORAR O PLANEJAMENTO DA AUDITORIA

13. Nos itens a seguir, destacam-se os aspectos a serem considerados no Planejamento da Auditoria. Tais elementos não excluem outros que se revelarem necessários, conforme o tipo de atividade da entidade, seu tamanho, qualidade de seu sistema contábil e de controles internos e a competência de sua administração.

CONHECIMENTO DAS ATIVIDADES DA ENTIDADE

14. Conforme estabelecido na NBC T 11, item 11.2.1.2, o planejamento pressupõe adequado nível de conhecimento das atividades, os fatores econômicos, legislação aplicável, as práticas operacionais da entidade e o nível geral de competência de sua administração.

FATORES ECONÔMICOS

15. Para o auditor independente completar o conhecimento do negócio da entidade a ser auditada, deve avaliar os fatores econômicos desta, abrangendo:
- a) o nível geral da atividade econômica na área de atuação da entidade e fatores que podem influenciar seu desempenho, tais como: níveis de inflação, crescimento, recessão, deflação, desemprego, situação política, entre outros;
 - b) as taxas de juros e as condições de financiamento;
 - c) as políticas governamentais, tais como: monetária, fiscal, cambial e tarifas para importação e exportação; e
 - d) o controle sobre capitais externos.
16. A análise preliminar destes fatores é a base para identificar riscos que possam afetar a continuidade operacional da entidade, a existência de contingências fiscais, legais, trabalhistas, previdenciárias, comerciais, ambientais, obsolescência de estoques e imobilizações, e outros aspectos do negócio com impacto potencial nas demonstrações contábeis.
17. É recomendável que tais circunstâncias, se constatadas, sejam discutidas previamente entre o auditor independente e a administração da entidade a ser auditada.

LEGISLAÇÃO APLICÁVEL

18. O conhecimento prévio da legislação que afeta a entidade a ser auditada é fundamental para a avaliação, pelo auditor, dos impactos que a não-observância das normas pertinentes pode ter nas demonstrações contábeis. Neste sentido, o auditor deve considerar os seguintes aspectos:

- a) os impostos, taxas e contribuições a que a entidade está sujeita;
- b) as contribuições sociais a que a entidade está sujeita;
- c) a regulamentação própria do setor de atividade; e
- d) as informações que a entidade deve fornecer a terceiros, em função de suas atividades como, por exemplo, bancos, companhias abertas, seguradoras, fundos de pensão, etc.

PRÁTICAS OPERACIONAIS DA ENTIDADE

19. Uma entidade tem sua dinâmica nas transações regulares, que se propõe no seu objeto social. Dentro do conceito de continuidade, devem ser considerados, entre outros, os seguintes aspectos da entidade:

- a) a natureza das atividades e o tipo de operações que ela realiza;
- b) a localização das instalações e o grau de integração entre elas;
- c) os produtos que fabrica, comercializa, ou os serviços que executa;
- d) os mercados de atuação e sua participação neles;
- e) sistemas de controle interno das principais atividades: vendas, compras, produção, pessoal, estocagem, tesouraria, etc.;
- f) as margens de resultado operacional bruto, de contribuição e de resultado líquido;
- g) as políticas de vendas e *marketing*, compras, estocagem, produção, manutenção e conservação de bens, e recursos humanos;
- h) as políticas de importação e exportação, e de formação de preços, as tendências, a qualidade dos produtos e a garantia dos produtos pós-venda;
- i) a identificação de clientes e fornecedores estratégicos ou importantes, e a forma de relacionamento com eles;
- j) as modalidades de inventários;
- k) as franquias, licenças, marcas e patentes;
- l) a pesquisa e o desenvolvimento de novos produtos ou serviços;
- m) os sistemas de informações sobre as operações;
- n) o uso de manuais operacionais;
- o) o grau de interferência da administração e dos controladores nas operações da entidade; e
- p) controles gerenciais.

20. O conhecimento das atividades da entidade e as suas características operacionais são fundamentais para a identificação dos riscos da auditoria.

NÍVEL GERAL DE COMPETÊNCIA DA ADMINISTRAÇÃO

21. Uma entidade é gerida por uma administração que tem a responsabilidade pelo registro, controle, análise e aprovação das transações. O conhecimento do nível de competência da administração é fundamental para que o auditor tenha uma percepção razoável da organização da entidade e dos reflexos que uma gestão não-confiável podem determinar nas demonstrações contábeis. Para isso, tem de considerar itens como os que seguem:

- a) a estrutura corporativa e o grau de relacionamento com os controladores;
- b) as formas de relacionamento com partes relacionadas;
- c) as formas de eleições e designações da administração;
- d) a estrutura de capital e suas modificações em relação ao exercício anterior;
- e) a estrutura organizacional, limites de alçada e definições de linhas de responsabilidade;
- f) os objetivos e o plano estratégico da administração;
- g) as aquisições, fusões, incorporações ou cisões efetuadas no período, ou os efeitos decorrentes dessas operações, realizadas em períodos anteriores, e suas influências na administração;
- h) a independência da administração para a tomada de decisões; e
- i) a frequência das reuniões da administração e o grau de decisões tomadas.

CONHECIMENTO DAS PRÁTICAS CONTÁBEIS ADOTADAS E SUAS ALTERAÇÕES EM RELAÇÃO AO EXERCÍCIO ANTERIOR

22. O Planejamento de auditoria deve abranger o conhecimento detalhado das práticas contábeis adotadas pela entidade, para propiciar uma adequada avaliação da consistência das demonstrações contábeis, considerando os seus efeitos sobre o programa da auditoria, em face das novas normas de contabilidade que passarem a ser aplicáveis à entidade.
23. A alteração das práticas contábeis pode determinar modificações na comparabilidade das demonstrações contábeis. Daí a necessidade de:
- a) comparar as práticas contábeis adotadas no exercício com as adotadas no exercício anterior;
 - b) dimensionar seus efeitos na posição patrimonial e financeira e no resultado da entidade.

CONHECIMENTO DO SISTEMA CONTÁBIL E DE CONTROLES INTERNOS

24. O conhecimento do sistema contábil e de controles internos é fundamental para o planejamento da auditoria, necessário para determinar a natureza, a extensão e a oportunidade dos procedimentos de auditoria, devendo o auditor:
- a) ter conhecimento do sistema de contabilidade adotado pela entidade e de sua integração com os sistemas de controles internos;
 - b) avaliar o grau de confiabilidade das informações geradas pelo sistema contábil, sua temporalidade e sua utilização pela administração; e
 - c) avaliar o grau de confiabilidade dos controles internos adotados pela entidade, mediante a aplicação de provas de procedimentos de controle, dentro da abrangência definida no item 11.2.5 da NBC T 11.

ÁREAS IMPORTANTES DA ENTIDADE

25. A identificação das áreas importantes depende do tipo de negócio da entidade. Uma indústria difere de uma entidade que atua somente no comércio ou daquelas que atuam nas atividades rurais, de mineração ou de serviços.
26. Existem muitos tipos de entidades industriais, comerciais e de serviços, dos mais variados portes e atuando em diferentes mercados. Portanto, o auditor independente deve iniciar pela análise da natureza do negócio da entidade e, a partir daí, definir um tipo de planejamento para o trabalho de auditoria.
27. O conhecimento do negócio passa pela identificação da espécie de produtos e serviços, mercado de atuação, tipo e perfil dos clientes e fornecedores; as formas de comercialização, o nível de dependência da entidade, de clientes e fornecedores, os níveis de custos de pessoal, impostos, matéria-prima, financeiros e outros, no custo total da entidade.
28. A identificação das áreas importantes de uma entidade deve abranger o que se segue:
 - a) verificação dos casos em que elas têm efeitos relevantes sobre as transações da entidade e se refletem nas demonstrações contábeis;
 - b) a localização das unidades operacionais em que a entidade realiza suas transações;
 - c) a estrutura de recursos humanos, a política de pessoal adotada, a existência de fundo de pensão, compromissos com sindicatos, níveis salariais e tipos de benefícios indiretos;
 - d) a identificação de clientes importantes, participação no mercado, políticas de preços, margens de lucro, qualidade e reputação dos produtos e serviços, estratégias mercadológicas, garantia dos produtos e outros fatores comerciais;
 - e) a identificação de fornecedores importantes de bens e serviços, e avaliação da qualidade dos produtos e serviços, garantias de entrega, contratos de longo prazo, importações, formas de pagamento e métodos de entrega dos produtos;
 - f) os inventários, com identificação de locais, quantidades, tipos de armazenamento, pessoal envolvido e outros fatores;
 - g) as franquias, licenças, marcas e patentes quanto a contratos e registros existentes;
 - h) os investimentos em pesquisa e desenvolvimento;
 - i) os ativos, passivos e transações em moeda estrangeira;
 - j) a legislação, normas e regulamentos que afetam a entidade;
 - k) a estrutura do passivo e níveis de endividamento;
 - l) a qualidade e a consistência dos níveis de informação gerencial para a tomada de decisões;
 - m) os índices e as estatísticas de desempenho físico e financeiro;
 - n) análise da tendência da entidade.

VOLUME DE TRANSAÇÕES

29. A avaliação do volume de transações deve ser feita para que o auditor independente tenha:

- a) o conhecimento e o dimensionamento mais adequado dos testes a serem aplicados e dos períodos em que tais volumes são mais significativos;
- b) a identificação de como as normas internas são seguidas, suas diversas fases, as pessoas envolvidas e os controles internos adotados sobre elas; e
- c) a definição das amostras a serem selecionadas, e noção da existência de um grande volume de transações de pequeno valor ou de um volume pequeno de transações, mas com valor individual significativo.

COMPLEXIDADE DAS TRANSAÇÕES

30. A complexidade das transações de uma entidade é fator determinante do grau de dificuldade que o auditor independente pode encontrar para realizar seu trabalho. Desse modo, deve levar em conta que:

- a) a complexidade das transações de uma entidade pode significar a necessidade de planejar a execução dos trabalhos com profissionais mais experientes ou de haver uma supervisão mais direta durante sua realização;
- b) as operações complexas podem ser passíveis de erro e fraude, com maior frequência, se não possuírem controles que atendam às exigências e riscos das operações;
- c) as transações complexas podem determinar um ciclo mais longo para a realização do negócio e margens de lucros não-uniformes para um mesmo tipo de operação, visto existir, muitas vezes, o fator oportunidade;
- d) uma entidade com operações complexas exige maior grau de especialização e experiência da administração.

EXISTÊNCIA DE ENTIDADES ASSOCIADAS, FILIAIS E PARTES RELACIONADAS

31. Para definir a abrangência de seu trabalho, o auditor independente deve considerar, no seu planejamento, a existência de entidades controladas, coligadas, filiais e unidades operacionais. Para tanto, é necessário:

- a) definir se os exames são extensivos às partes relacionadas, como controladas e coligadas, e se abrangem as filiais e as unidades operacionais da entidade;
- b) definir a natureza, a extensão e a oportunidade dos procedimentos de auditoria, a serem adotados em relação às partes relacionadas, podendo ocorrer, inclusive, a necessidade de elaboração de um programa de auditoria específico, porém coordenado com o planejamento global, para o grupo de entidades;
- c) entender a natureza das operações com as partes relacionadas e seu impacto nas demonstrações contábeis;
- d) ter em conta que situação semelhante pode ocorrer com o planejamento, nas filiais e unidades operacionais, pois estas podem ter, além das atividades próprias, outras, decorrentes de uma política de descentralização determinada pela matriz. Cabe observar que em muitas entidades as unidades operacionais têm muita autonomia,

como se fossem outras entidades, cabendo ao auditor independente avaliar esses aspectos para definir um planejamento adequado.

USO DO TRABALHO DE OUTROS AUDITORES INDEPENDENTES, ESPECIALISTAS E AUDITORES INTERNOS

32. O planejamento deve considerar a participação de auditores internos e de especialistas na execução do trabalho na entidade auditada, e a possibilidade de as controladas e coligadas serem examinadas por outros auditores independentes.

Nestas circunstâncias, o auditor independente deve levar em conta as seguintes questões:

- a) a necessidade do uso do trabalho de outros auditores ocorre quando estes realizam trabalhos para partes relacionadas, em especial quando os investimentos da entidade são relevantes, ou se faz necessário consolidar as demonstrações contábeis. No planejamento de auditoria, este aspecto é muito importante, pois deve haver uma coordenação entre os auditores independentes, de forma que sejam cumpridas as normas profissionais e os prazos estabelecidos com as entidades auditadas;
- b) dependendo das circunstâncias, pode ocorrer a necessidade de revisão dos papéis de trabalho do outro auditor independente;
- c) quando o auditor de uma entidade investidora não examinar as demonstrações contábeis das entidades investidas, e se os ativos destas representam parte relevante dos ativos totais daquela, deve considerar se pode assumir a incumbência;
- d) o uso do trabalho dos auditores internos deve ser avaliado quando da contratação dos serviços, e, ao elaborar o seu planejamento, o auditor independente deve ter noção clara do envolvimento com a auditoria interna da entidade a ser auditada, do nível de coordenação e colaboração a ser adotado e do tipo de trabalho que a auditoria interna vai realizar como suporte ao auditor independente; e
- e) o uso de especialistas permite duas situações: a primeira, quando o profissional é contratado pelo auditor independente, respondendo este pelo trabalho efetuado por aquele. Nesta circunstância, o planejamento dos trabalhos é facilitado, já que existe maior entrosamento e vinculação entre o especialista e o auditor independente. A segunda ocorre quando o especialista é contratado pela entidade a ser auditada, sem vínculo empregatício, para executar serviços que tenham efeitos relevantes nas demonstrações contábeis. Neste caso, o auditor independente mencionará o fato em seu parecer.

NATUREZA, CONTEÚDO E OPORTUNIDADE DOS PARECERES E RELATÓRIOS A SEREM EMITIDOS

33. Quando da contratação dos serviços de auditoria, o auditor independente deve identificar com a administração da entidade os pareceres e os relatórios a serem por ele emitidos, os prazos para sua apresentação e os conteúdos dos relatórios.

34. Os pareceres e os relatórios dos auditores podem ser previamente discutidos com a administração da entidade.
35. Todos os relatórios e os pareceres a serem emitidos devem obedecer aos prazos previamente estabelecidos.

EXIGÊNCIAS E PRAZOS ESTABELECIDOS POR ÓRGÃOS REGULADORES

36. Muitas atividades têm normas estabelecidas por órgãos reguladores, que têm de ser cumpridas pela entidade. O auditor deve verificar o nível de cumprimento dessas normas e, também, emitir relatórios específicos sobre elas. Assim, ao efetuar o seu planejamento, o auditor independente deve considerar as seguintes situações:
- a) determinadas atividades estão sujeitas ao controle e regulamentação por organismos oficiais, como as áreas de mercado de capitais, mercado financeiro, mercado segurador e outras. As entidades que exercem atividades reguladas por estes organismos têm de submeter-se às exigências por eles estabelecidas, que, muitas vezes, fixam prazos para a entrega de documentações contábeis, relatórios e pareceres de auditor independente e informações periódicas sobre dados contábeis, financeiros, econômicos e físicos, visando a informar terceiros interessados sobre o desempenho da entidade. O auditor independente, ao executar seu planejamento, deve observar o enquadramento da entidade auditada em tais exigências, de modo que cumpra as responsabilidades com ela assumidas;
 - b) a identificação de tais exigências também deve ser feita quando da avaliação dos trabalhos a serem oferecidos à entidade auditada, conforme estabelece a NBC P 1 – Normas Profissionais de Auditor Independente;
 - c) o auditor deve estar suficientemente esclarecido quanto às penalidades a que está sujeito pelo não-cumprimento de prazos para entrega dos trabalhos sob sua responsabilidade; e
 - d) sempre que a entidade auditada estabelecer limitações para que o auditor possa cumprir os prazos a que estiver sujeito, por força de compromissos contratuais, deve formalizar tais circunstâncias à administração, destacando os efeitos pecuniários respectivos.

CONTEÚDO DO PLANEJAMENTO

CRONOGRAMA

37. O planejamento deve evidenciar as etapas e as épocas em que serão executados os trabalhos, de acordo com o teor da proposta de prestação de serviços e sua aceitação pela entidade auditada.
38. No cronograma de trabalho devem ficar evidenciadas as áreas, unidades e partes relacionadas que serão atingidas pela auditoria, para comprovar que todos os compromissos assumidos com a entidade auditada foram cumpridos.

PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA

39. O planejamento deve documentar todos os procedimentos de auditoria programados, bem como sua extensão e oportunidade de aplicação, objetivando comprovar que todos os pontos da entidade considerados relevantes foram cobertos pelo auditor independente.

RELEVÂNCIA E PLANEJAMENTO

40. O auditor independente deve, no planejamento da auditoria, considerar a ocorrência de fatos relevantes que possam afetar a entidade e a sua opinião sobre as demonstrações contábeis.

RISCOS DE AUDITORIA

41. O auditor independente deve, na fase de planejamento, efetuar a avaliação dos riscos de auditoria, para que os trabalhos sejam programados adequadamente, evitando a apresentação de informações errôneas nas demonstrações contábeis.

PESSOAL DESIGNADO

42. Quando incluir a designação de equipe técnica, o planejamento deve prever a orientação e a supervisão do auditor, que assumirá total responsabilidade pelos trabalhos a serem executados.
43. A responsabilidade pelo planejamento e execução dos trabalhos realizados é do auditor independente, inclusive quando participarem, da equipe técnica, especialistas designados por ele.

ÉPOCAS OPORTUNAS DOS TRABALHOS

44. Para definir as épocas oportunas de realização dos trabalhos de auditoria, o auditor independente deve considerar em seu planejamento:
- a) o conteúdo da proposta de trabalho aprovada pela entidade;
 - b) a existência de épocas cíclicas nos negócios da entidade;
 - c) as épocas em que a presença física do auditor é recomendável, para efetuar avaliações sobre as transações da entidade;
 - d) as épocas adequadas para a inspeção física dos estoques e de outros ativos;
 - e) o momento adequado para solicitar confirmações de saldos e informações de terceiros, como advogados, por exemplo;

- f) a necessidade de cumprimento de prazos fixados pela própria administração da entidade ou por órgãos reguladores;
- g) fatores econômicos que afetem a entidade, tais como avaliação de efeitos de mudanças de política econômica pelo governo ou aprovação de legislação ou normas regulamentadoras que influenciam de forma significativa os negócios da entidade;
- h) a possibilidade de utilizar trabalhos de auditores internos e de especialistas, que sirvam de subsídio ao trabalho do auditor independente, de modo que estejam terminados e revisados de forma coordenada com o cronograma de trabalho definido no planejamento;
- i) a existência de fato relevante que possa afetar a continuidade normal dos negócios da entidade, caso em que pode ser requerida uma modificação no planejamento, para avaliação dos efeitos sobre a entidade;
- j) os prazos para a emissão de pareceres e relatórios dos trabalhos realizados.

HORAS ESTIMADAS PARA A EXECUÇÃO DOS TRABALHOS

45. Ao elaborar sua proposta de trabalho, o auditor independente deve apresentar uma estimativa de honorários e horas ao cliente – conforme determinam as Normas Profissionais de Auditoria Independente –, na qual prevê o cumprimento de todas as etapas do trabalho a ser realizado. No planejamento devem constar as horas distribuídas entre as várias etapas do trabalho e entre os integrantes da equipe técnica.

SUPERVISÃO E REVISÃO

46. A supervisão e a revisão devem ser planejadas para cobrirem desde a etapa inicial dos trabalhos, abrangendo o próprio planejamento, até o término do trabalho contratado com a entidade.

INDAGAÇÕES À ADMINISTRAÇÃO PARA CONCLUIR O PLANEJAMENTO

47. Embora a proposta de trabalho de auditoria, elaborada pelo auditor independente e aceita pela administração da entidade a ser auditada, forneça base para o processo de preparação do planejamento da auditoria, a mesma deve ser discutida com a administração da entidade, para confirmar as informações obtidas e possibilitar sua utilização na condução dos trabalhos a serem realizados.

REVISÕES E ATUALIZAÇÕES NO PLANEJAMENTO E NOS PROGRAMAS DE AUDITORIA

48. O planejamento e os programas de auditoria devem ser revisados permanentemente, como forma de o auditor independente avaliar as modificações nas circunstâncias e os seus reflexos na extensão, oportunidade e natureza dos procedimentos de auditoria a serem aplicados.

49. As atualizações no planejamento e nos programas de auditoria têm de ser documentadas nos papéis de trabalho correspondentes, devendo ficar evidenciados, também, os motivos das modificações a que se procedeu.

PLANEJAMENTO DA PRIMEIRA AUDITORIA

50. A realização de uma primeira auditoria numa entidade requer alguns cuidados especiais da parte do auditor independente, podendo ocorrer três situações básicas:
- a) quando a entidade nunca foi auditada, situação que requer atenção do auditor independente, visto que ela não tem experiência anterior de um trabalho de auditoria;
 - b) quando a entidade foi auditada no período imediatamente anterior, por auditor independente, situação que permite uma orientação sobre aquilo que é requerido pelo auditor independente;
 - c) quando a entidade não foi auditada no período imediatamente anterior, situação que requer atenção do auditor independente, porquanto as demonstrações contábeis, que servirão como base de comparação, não foram auditadas.

51. Assim sendo, nessas circunstâncias, o auditor independente deve incluir no planejamento de auditoria: análise dos saldos de abertura, procedimentos contábeis adotados, uniformidade dos procedimentos contábeis, identificação de relevantes eventos, subseqüentes ao exercício anterior, e revisão dos papéis de trabalho do auditor anterior.

SALDOS DE ABERTURA

52. O auditor deve examinar e confrontar os saldos de abertura com os registros contábeis dos saldos das contas de ativo, passivo e patrimônio líquido, e examinar a sua consistência.
53. Quando os trabalhos de auditoria do exercício anterior tiverem sido efetuados por outro auditor, o exame da consistência dos saldos iniciais pode ser feito mediante a revisão dos papéis de trabalho do auditor anterior, complementado por trabalhos adicionais, se necessário.

PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS ADOTADOS

54. Com vista a avaliar a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade e das Normas Brasileiras de Contabilidade, o auditor independente deve proceder à revisão dos procedimentos contábeis, adotados pela entidade no exercício anterior e naquele a ser auditado.
55. Quanto ao exercício anterior, essa revisão resulta da necessidade da comparabilidade com os procedimentos do exercício a ser auditado.

56. Para se certificar dos procedimentos contábeis adotados no exercício anterior, cabe ao auditor proceder a um exame sumário daqueles adotados pela entidade, inclusive pelo que consta nas respectivas demonstrações contábeis.
57. Se o exercício anterior for examinado por outro auditor independente, devem ser analisados o parecer dos auditores e o conteúdo das demonstrações contábeis, inclusive as notas explicativas, como fonte de informação para uma avaliação, pela auditoria, do exercício a ser auditado.

UNIFORMIDADE DOS PROCEDIMENTOS CONTÁBEIS

58. A comparabilidade das demonstrações contábeis de dois exercícios depende dos procedimentos contábeis uniformes adotados.
59. No planejamento de uma primeira auditoria, o exame dos procedimentos contábeis adotados no exercício, comparativamente com os adotados no exercício anterior, é fator relevante para a formação de uma opinião sobre as demonstrações contábeis do exercício.
60. A adoção de procedimentos contábeis que não atendam aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e às Normas Brasileiras de Contabilidade deve ser objeto de discussão antecipada entre o auditor e a administração da entidade, uma vez que pode caracterizar-se a necessidade da emissão de parecer com ressalva ou adverso às demonstrações contábeis sob análise.

IDENTIFICAÇÃO DE EVENTOS RELEVANTES SUBSEQÜENTES AO EXERCÍCIO ANTERIOR

61. Quando o auditor independente estiver realizando uma primeira auditoria numa entidade e constatar situações que caracterizem como relevantes eventos subseqüentes ao exercício anterior, deve imediatamente discuti-las com a administração da entidade e, quando as demonstrações contábeis daquele exercício tenham sido examinadas por outros auditores independentes, discuti-las com esses, inteirando-se, se for o caso, dos fatos que sejam de seu conhecimento com respeito aos eventos subseqüentes.

REVISÃO DOS PAPEIS DE TRABALHO DO AUDITOR ANTERIOR

62. No planejamento da primeira auditoria, o auditor independente deve avaliar a necessidade de revisão dos papéis de trabalho e dos relatórios emitidos pelo seu antecessor.

Anexo - XIV - Resolução CFC 981/03 – NBC 11 6

RESOLUÇÃO CFC Nº 981/03

Aprova a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO a constante evolução e a crescente importância da auditoria, que exige atualização e aprimoramento das normas endereçadas a sua regência, de modo a manter permanente justaposição e ajustamento entre o trabalho a ser realizado e o modo ou processo dessa realização;

CONSIDERANDO que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

CONSIDERANDO que o Grupo de Estudo para Auditoria instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, em conjunto com o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil (Ibracon), atendendo o que está disposto no

Art. 3º da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, que recebeu nova redação pela Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003, elaborou a NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria;

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, o Instituto Nacional de Seguro Social, o Ministério da Educação e do Desporto, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a Norma Brasileira de Contabilidade assim discriminada: NBC T 11.6 – Relevância na Auditoria.

Art. 2º Esta resolução entra em vigor a partir de 1º de janeiro de 2004 e deverá ser aplicada aos exames e revisões das demonstrações contábeis, cujos exercícios sociais se encerrem a partir de 31 de dezembro de 2003, e a quaisquer demonstrações contábeis elaboradas para outros fins, a partir daquela data; todavia, sua aplicação imediata é encorajada.

Art. 3º Para as demonstrações contábeis que se encerrarem até 31 de dezembro de 2003, devem ser aplicadas as regras sobre Relevância na Auditoria, definidas no item 11.2.2 da NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

Art. 4º Esta resolução produzirá seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2004, data em que ficará revogado o item 11.2.2 da NBC T 11- Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

Brasília, 24 de outubro de 2003

Contador **ALCEDINO GOMES BARBOSA**

Presidente

Ata CFC nº 849

Procs. CFC nºs 40/03 e 42/03

NORMA BRASILEIRA DE CONTABILIDADE

NBC T 11 – NORMAS DE AUDITORIA INDEPENDENTE DAS DEMONSTRAÇÕES CONTÁBEIS

NBC T 11. 6 - RELEVÂNCIA NA AUDITORIA

Essa norma estabelece parâmetros e orientação que devem ser considerados quando da aplicação do conceito de relevância e seu relacionamento com os riscos em trabalhos de auditoria.

11.6.1 - Definições

11.6.1.1 - O auditor independente deve considerar a relevância e seu relacionamento com os riscos identificados durante o processo de auditoria.

11.6.1.2 - A relevância depende da representatividade quantitativa ou qualitativa do item ou da distorção em relação às demonstrações contábeis como um todo ou a informação sob análise. Uma informação é relevante se sua omissão ou distorção puder influenciar a decisão dos usuários dessa informação no contexto das demonstrações contábeis. Omissões e distorções são causadas por erros ou fraudes, conforme definido na NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

11.6.1.3 - O objetivo de uma auditoria das demonstrações contábeis é permitir ao auditor independente expressar opinião se essas demonstrações estão, ou não, preparadas, em todos os aspectos relevantes, de acordo com práticas contábeis aplicáveis às circunstâncias. A determinação do que é relevante, nesse contexto, é uma questão de julgamento profissional.

11.6.1.4 - Na fase de planejamento, ao definir seu plano de auditoria, o auditor independente deve estabelecer um nível de relevância aceitável para permitir a detecção de distorções relevantes. Tanto o montante (aspecto quantitativo) como a natureza (aspecto qualitativo) de possíveis distorções devem ser considerados e documentados nos papéis de trabalho de auditoria, para referência durante a execução e a conclusão dos trabalhos.

11.6.1.5 - A determinação quantitativa do nível de relevância é uma questão de julgamento profissional, geralmente computada com base em percentual de um item específico das demonstrações contábeis que, de acordo com o julgamento do auditor independente, pode afetar a opinião de um usuário que depositará confiança nas demonstrações contábeis, levando em consideração a natureza da entidade que está apresentando as informações contábeis. É reconhecido, por exemplo, que o lucro após a dedução dos impostos, originado das operações normais da entidade em uma base recorrente, é, na maioria dos casos, a melhor forma de avaliação por parte dos usuários das demonstrações contábeis. Dependendo das circunstâncias específicas da entidade, outros itens das demonstrações contábeis podem ser úteis na determinação quantitativa da relevância. Entre esses outros itens, podem ser destacados: o patrimônio líquido, o total de receitas operacionais, a margem bruta ou até mesmo o total de ativos ou o fluxo de caixa das operações.

11.6.1.6 - Exemplos de distorções de caráter qualitativo são:

- a) inadequada descrição de uma prática contábil quando for provável que um usuário das demonstrações contábeis possa interpretar, incorretamente, tal prática;
- b) ausência de divulgação de um descumprimento regulamentar ou contratual quando tal descumprimento possa vir a afetar, de forma relevante, a capacidade operacional da entidade auditada ou possa resultar em sanções.

11.6.1.7 - O auditor independente deve considerar a possibilidade de distorções de valores relativamente não-relevantes que, ao serem acumulados, possam, no conjunto, produzir distorção relevante nas demonstrações contábeis. Por exemplo, um erro na aplicação de um procedimento de encerramento mensal pode ser um indicativo de uma distorção relevante durante o exercício social, caso tal erro se repita em cada um dos meses.

Indícios de erros repetitivos, mesmo não-relevantes, individualmente, podem indicar deficiência nos controles internos, requerendo do auditor independente o aprofundamento dos exames.

11.6.1.8 - O auditor independente deve avaliar a questão da relevância, tanto em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto como em relação a saldos individuais de contas, classes de transações e divulgações (notas explicativas). A avaliação da relevância pode ser influenciada por requisitos regulatórios e aspectos particulares de rubricas específicas das demonstrações. Tal avaliação pode resultar em diferentes níveis de relevância.

11.6.1.9 - A relevância definida, quantificada e documentada nos papéis de trabalho que evidenciam o planejamento, deve ser considerada pelo auditor independente ao:

- a) determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria; e
- b) avaliar o efeito de distorções identificadas.

11.6.2 - Relacionamento entre a relevância e os riscos de auditoria

11.6.2.1 - Ao definir seu plano de auditoria, o auditor independente deve levar em conta os fatores que poderiam resultar em distorções relevantes nas demonstrações contábeis sob exame. A avaliação do auditor independente, quanto à relevância de rubricas específicas e classes de transações ou divulgações necessárias, ajuda-o a decidir sobre assuntos de planejamento de auditoria como, por exemplo:

- a) quais os itens a examinar;
- b) onde aplicar, ou não, amostragem e procedimentos analíticos.

Isso permite ao auditor independente selecionar procedimentos de auditoria que, combinados, podem reduzir o risco de auditoria a um nível aceitável.

11.6.2.2 - Existe uma relação inversa entre o risco de auditoria e o nível estabelecido de relevância; isto é, quanto menor for o risco de auditoria, maior será o valor estabelecido como nível de relevância, e vice-versa. O auditor independente toma essa relação inversa em conta ao determinar a natureza, a época e a extensão dos procedimentos de auditoria. Por exemplo, se na execução de procedimentos específicos de auditoria, o auditor independente determinar que o nível de risco é maior que o previsto na fase de planejamento, o nível de relevância,

preliminarmente estabelecido, deve ser reduzido. O auditor independente deve atenuar tal ocorrência por:

- a) reduzir o nível de risco de controle, onde praticável, e suportar tal redução por meio da ampliação dos testes de controles; ou
- b) reduzir o risco de detecção via modificação da natureza, época e extensão dos testes substantivos planejados.

11.6.3 – Consideração sobre relevância em entidades multilocalizadas

11.6.3.1 - Na auditoria de entidade com operações em múltiplos locais ou com várias unidades ou vários componentes, o auditor independente deve considerar em que extensão os procedimentos de auditoria devem ser aplicados, em cada um desses locais ou componentes. Os fatores que o auditor deve tomar em conta, ao selecionar um local, unidade ou componente específico, incluem:

- a) a natureza e o montante dos ativos e passivos existentes e as transações executadas pelo local, unidade ou componente, bem como os riscos identificados em relação aos mesmos;
- b) o grau de centralização dos registros contábeis e do processamento de informação;
- c) a efetividade dos controles internos, particularmente com relação à habilidade de supervisão eficiente das operações do local ou componente por parte da administração;
- d) a frequência, a época e a extensão das atividades de supervisão; e
- e) a relevância do local, unidade ou componente em relação ao conjunto das demonstrações contábeis da entidade auditada.

11.6.4 – Relevância e risco de auditoria no processo de avaliação da evidência de auditoria

11.6.4.1 - A avaliação da relevância e dos riscos de auditoria, por parte do auditor independente, pode diferir entre o planejamento da auditoria e a avaliação dos resultados da aplicação dos procedimentos de auditoria. Isso pode ser causado por uma mudança nas condições do trabalho ou por uma mudança no nível de conhecimento do auditor independente, resultado dos procedimentos de auditoria aplicados até então.

11.6.4.2 - Por exemplo, se o planejamento da auditoria for efetuado em período anterior ao encerramento das demonstrações contábeis, o auditor independente pode estimar o resultado das operações e a posição financeira que existiriam no encerramento do exercício ou do período sob exame, baseado na experiência existente. Caso os resultados reais sejam substancialmente diferentes dos valores estimados, a relevância quantificada na fase do planejamento, e utilizada na execução da auditoria, assim como a avaliação dos riscos de auditoria, podem também mudar e, dessa forma, requerer julgamento do auditor independente com relação à suficiência dos procedimentos de auditoria até então aplicados.

11.6.4.3 - As modificações no nível de relevância determinado no planejamento, efetuadas em decorrência de fatores encontrados durante a execução dos trabalhos, devem ser adequadamente documentadas.

11.6.4.4 - O auditor independente pode, no processo de planejamento da auditoria, ter intencionalmente estabelecido nível de relevância num patamar abaixo daquele a ser utilizado para avaliar os resultados da auditoria. Isso pode ser feito para reduzir a probabilidade de

existência de distorções não-identificadas e para propiciar ao auditor independente uma margem de segurança, ao avaliar as distorções identificadas no curso da auditoria.

11.6.5 – Avaliação do efeito de distorções

11.6.5.1 - O auditor independente deve assegurar-se que o efeito agregado de distorções quantitativas ou qualitativas, identificadas no curso de sua auditoria e não-corrigidas, não é relevante em relação às demonstrações contábeis tomadas em conjunto.

11.6.5.2 - O efeito agregado de distorções não-corrigidas compreende, entre outros:

- a) distorções específicas identificadas pelo auditor independente, incluindo o efeito de distorções acumuladas, identificadas e não-corrigidas em períodos anteriores;
- b) a melhor estimativa de outras distorções que não possam ser, especificamente, identificadas e quantificadas, ou seja, estimativas de erros.

11.6.5.3 - O auditor independente deve considerar se o efeito agregado das distorções identificadas (quantitativas e qualitativas) é relevante. Em caso positivo, o auditor independente deve considerar se a aplicação de procedimentos de auditoria adicionais reduziria os riscos a níveis aceitáveis, ou solicitar à administração da entidade auditada que efetue as correções das distorções identificadas.

11.6.5.4 - Caso o efeito agregado de distorções por ele identificadas se aproxime do nível de relevância aceitável, previamente estabelecido e documentado, o auditor independente deve considerar a probabilidade da existência de distorções não-identificadas que, somadas às identificadas, possam agregadamente exceder o nível de relevância aceitável. Nessas circunstâncias, o auditor independente deve avaliar a necessidade de reduzir o risco a um nível aceitável, por meio da aplicação de procedimentos adicionais de auditoria, ou exigir que a administração corrija as distorções identificadas.

11.6.5.5 - Se a administração da entidade auditada negar-se a ajustar as demonstrações contábeis, e o resultado de procedimentos de auditoria adicionais, normalmente executados pelo auditor independente nestas circunstâncias, não lhe permitir concluir que o montante agregado das distorções seja irrelevante, o auditor deve considerar os efeitos no seu parecer, conforme o que estabelece a NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das Demonstrações Contábeis.

Anexo - XV - Resolução CFC 986/03 – NBC T 12

RESOLUÇÃO CFC Nº 986/03

Aprova a NBC T 12 – Da Auditoria Interna.

O CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, no exercício de suas atribuições legais e regimentais,

CONSIDERANDO que as Normas Brasileiras de Contabilidade e suas Interpretações Técnicas constituem corpo de doutrina contábil que estabelece regras de procedimentos técnicos a serem observadas quando da realização de trabalhos;

CONSIDERANDO que a forma adotada de fazer uso de trabalhos de instituições com as quais o Conselho Federal de Contabilidade mantém relações regulares e oficiais está de acordo com as diretrizes constantes dessas relações;

CONSIDERANDO que o Grupo de Trabalho das Normas Brasileiras de Contabilidade, instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade, atendendo ao que está disposto no art. 3º da Resolução CFC nº 751, de 29 de dezembro de 1993, que recebeu nova redação pela Resolução CFC nº 980, de 24 de outubro de 2003, elaborou a NBC T 12 – Da Auditoria Interna;

CONSIDERANDO que por se tratar de atribuição que, para o adequado desempenho, deve ser empreendida pelo Conselho Federal de Contabilidade, em regime de franca, real e aberta cooperação com o Banco Central do Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil, o Instituto Nacional de Seguro Social, o Ministério da Educação e do Desporto, a Secretaria Federal de Controle, a Secretaria da Receita Federal, a Secretaria do Tesouro Nacional e a Superintendência de Seguros Privados,

RESOLVE:

Art. 1º Aprovar a NBC T 12 – Da Auditoria Interna.

Art. 2º Esta Resolução entra em vigor a partir do dia 1º de janeiro de 2004, revogando a Resolução CFC nº 780, de 24 de março de 1995.

Brasília, 21 de novembro de 2003.

Contador **ALCEDINO GOMES BARBOSA**
Presidente

NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE NBC T 12 – DA AUDITORIA INTERNA

12.1 – CONCEITUAÇÃO E DISPOSIÇÕES GERAIS

12.1.1 – Conceituação e Objetivos da Auditoria Interna

12.1.1.1 – Esta norma trata da atividade e dos procedimentos de Auditoria Interna Contábil, doravante denominada Auditoria Interna.

12.1.1.2 – A Auditoria Interna é exercida nas pessoas jurídicas de direito público, interno ou externo, e de direito privado.

12.1.1.3 – A Auditoria Interna compreende os exames, análises, avaliações, levantamentos e comprovações, metodologicamente estruturados para a avaliação da integridade, adequação, eficácia, eficiência e economicidade dos processos, dos sistemas de informações e de controles internos integrados ao ambiente, e de gerenciamento de riscos, com vistas a assistir à administração da entidade no cumprimento de seus objetivos.

12.1.1.4 – A atividade da Auditoria Interna está estruturada em procedimentos, com enfoque técnico, objetivo, sistemático e disciplinado, e tem por finalidade agregar valor ao resultado da organização, apresentando subsídios para o aperfeiçoamento dos processos, da gestão e dos controles internos, por meio da recomendação de soluções para as não-conformidades apontadas nos relatórios.

12.1.2 – Papéis de Trabalho

12.1.2.1 – A Auditoria Interna deve ser documentada por meio de papéis de trabalho, elaborados em meio físico ou eletrônico, que devem ser organizados e arquivados de forma sistemática e racional.

12.1.2.2 – Os papéis de trabalho constituem documentos e registros dos fatos, informações e provas, obtido no curso da auditoria, a fim de evidenciar os exames realizados e dar suporte à sua opinião, críticas, sugestões e recomendações.

12.1.2.3 – Os papéis de trabalho devem ter abrangência e grau de detalhe suficientes para propiciarem a compreensão do planejamento, da natureza, da oportunidade e da extensão dos procedimentos de Auditoria Interna aplicados, bem como do julgamento exercido e do suporte das conclusões alcançadas.

12.1.2.4 – Análises, demonstrações ou quaisquer outros documentos devem ter sua integridade verificada sempre que forem anexados aos papéis de trabalho.

12.1.3 – Fraude e Erro

12.1.3.1 – A Auditoria Interna deve assessorar a administração da entidade no trabalho de prevenção de fraudes e erros, obrigando-se a informá-la, sempre por escrito, de maneira

reservada, sobre quaisquer indícios ou confirmações de irregularidades detectadas no decorrer de seu trabalho.

12.1.3.2 – O termo “fraude” aplica-se a ato intencional de omissão e/ou manipulação de transações e operações, adulteração de documentos, registros, relatórios, informações e demonstrações contábeis, tanto em termos físicos quanto monetários.

12.1.3.3 – O termo “erro” aplica-se a ato não-intencional de omissão, desatenção, desconhecimento ou má interpretação de fatos na elaboração de registros, informações e demonstrações contábeis, bem como de transações e operações da entidade, tanto em termos físicos quanto monetários.

12.2 – NORMAS DE EXECUÇÃO DOS TRABALHOS

12.2.1 – Planejamento da Auditoria Interna

12.2.1.1 – O planejamento do trabalho da Auditoria Interna compreende os exames preliminares das áreas, atividades, produtos e processos, para definir a amplitude e a época do trabalho a ser realizado, de acordo com as diretrizes estabelecidas pela administração da entidade.

12.2.1.2 – O planejamento deve considerar os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes:

- a) o conhecimento detalhado da política e dos instrumentos de gestão de riscos da entidade;
 - b) o conhecimento detalhado das atividades operacionais e dos sistemas contábil e de controles internos e seu grau de confiabilidade da entidade;
 - c) a natureza, a oportunidade e a extensão dos procedimentos de auditoria interna a serem aplicados, alinhados com a política de gestão de riscos da entidade;
 - d) a existência de entidades associadas, filiais e partes relacionadas que estejam no âmbito dos trabalhos da Auditoria Interna;
 - e) o uso do trabalho de especialistas;
 - f) os riscos de auditoria, quer pelo volume ou pela complexidade das transações e operações;
 - g) o conhecimento do resultado e das providências tomadas em relação a trabalhos anteriores, semelhantes ou relacionados;
 - h) as orientações e as expectativas externadas pela administração aos auditores internos;
- e

- i) o conhecimento da missão e objetivos estratégicos da entidade.

12.2.1.3 – O planejamento deve ser documentado e os programas de trabalho formalmente preparados, detalhando-se o que for necessário à compreensão dos procedimentos que serão aplicados, em termos de natureza, oportunidade, extensão, equipe técnica e uso de especialistas.

12.2.1.4 – Os programas de trabalho devem ser estruturados de forma a servir como guia e meio de controle de execução do trabalho, devendo ser revisados e atualizados sempre que as circunstâncias o exigirem.

12.2.2 – Riscos da Auditoria Interna

12.2.2.1 – A análise dos riscos da Auditoria Interna deve ser feita na fase de planejamento dos trabalhos; estão relacionados à possibilidade de não se atingir, de forma satisfatória, o objetivo dos trabalhos. Nesse sentido, devem ser considerados, principalmente, os seguintes aspectos:

- a) a verificação e a comunicação de eventuais limitações ao alcance dos procedimentos da Auditoria Interna, a serem aplicados, considerando o volume ou a complexidade das transações e das operações;
- b) a extensão da responsabilidade do auditor interno no uso dos trabalhos de especialistas.

12.2.3 – Procedimentos da Auditoria Interna

12.2.3.1 – Os procedimentos da Auditoria Interna constituem exames e investigações, incluindo testes de observância e testes substantivos, que permitem ao auditor interno obter subsídios suficientes para fundamentar suas conclusões e recomendações à administração da entidade.

12.2.3.2 – Os testes de observância visam à obtenção de razoável segurança de que os controles internos estabelecidos pela administração estão em efetivo funcionamento, inclusive quanto ao seu cumprimento pelos funcionários e administradores da entidade. Na sua aplicação, devem ser considerados os seguintes procedimentos:

- a) inspeção – verificação de registros, documentos e ativos tangíveis;
- b) observação – acompanhamento de processo ou procedimento quando de sua execução; e
- c) investigação e confirmação – obtenção de informações perante pessoas físicas ou jurídicas conhecedoras das transações e das operações, dentro ou fora da entidade.

12.2.3.3 – Os testes substantivos visam à obtenção de evidência quanto à suficiência, exatidão e validade dos dados produzidos pelos sistemas de informação da entidade.

12.2.3.4 – As informações que fundamentam os resultados da Auditoria Interna são denominadas de “evidências”, que devem ser suficientes, fidedignas, relevantes e úteis, de modo a fornecer base sólida para as conclusões e recomendações à administração da entidade.

12.2.3.5 – O processo de obtenção e avaliação das informações compreende:

I – a obtenção de informações sobre os assuntos relacionados aos objetivos e ao alcance da Auditoria Interna, devendo ser observado que:

- a) a informação suficiente é aquela que é factual e convincente, de tal forma que uma pessoa prudente e informada possa entendê-la da mesma forma que o auditor interno;
- b) a informação adequada é aquela que, sendo confiável, propicia a melhor evidência alcançável, por meio do uso apropriado das técnicas de Auditoria Interna;
- c) a informação relevante é a que dá suporte às conclusões e às recomendações da Auditoria Interna;
- d) a informação útil é a que auxilia a entidade a atingir suas metas.

II – a avaliação da efetividade das informações obtidas, mediante a aplicação de procedimentos da Auditoria Interna, incluindo testes substantivos, se as circunstâncias assim o exigirem.

12.2.3.6 – O processo deve ser supervisionado para alcançar razoável segurança de que o objetivo do trabalho da Auditoria Interna está sendo atingido.

12.2.3.7 – Devem ser adotados procedimentos adequados para assegurar que as contingências ativas e passivas relevantes - decorrentes de processos judiciais e extrajudiciais, reivindicações e reclamações, bem como de lançamentos de tributos e de contribuições em disputa, - foram identificadas e são do conhecimento da administração da entidade.

12.2.3.8 – No trabalho da Auditoria Interna, quando aplicável, deve ser examinada a observância dos Princípios Fundamentais de Contabilidade, das Normas Brasileiras de Contabilidade e da legislação tributária, trabalhista e societária, bem como o cumprimento das normas reguladoras a que estiver sujeita a entidade.

12.2.4 – Amostragem

12.2.4.1 – Ao determinar a extensão de um teste de auditoria ou um método de seleção de itens a serem testados, podem ser empregadas técnicas de amostragem.

12.2.4.2 – Ao usar método de amostragem, estatística ou não, deve ser projetada e selecionada uma amostra que possa proporcionar evidência de auditoria suficiente e apropriada.

12.2.5 – Processamento Eletrônico de Dados – PED

12.2.5.1 – A utilização de processamento eletrônico de dados pela entidade requer que exista, na equipe da Auditoria Interna, profissional com conhecimento suficiente sobre a tecnologia da informação e os sistemas de informação utilizados.

12.2.5.2 – O uso de técnicas de Auditoria Interna, que demandem o emprego de recursos tecnológicos de processamento de informações, requer que exista na equipe da Auditoria Interna profissional com conhecimento suficiente de forma a implementar os próprios procedimentos ou, se for o caso, orientar, supervisionar e revisar os trabalhos de especialistas.

12.3 – NORMAS RELATIVAS AO RELATÓRIO DA AUDITORIA INTERNA

12.3.1 – O relatório é o documento pelo qual a Auditoria Interna apresenta o resultado dos seus trabalhos, devendo ser redigido com objetividade e imparcialidade, de forma a expressar, claramente, suas conclusões, recomendações e providências a serem tomadas pela administração da entidade.

12.3.2 – O relatório da Auditoria Interna deve abordar, no mínimo, os seguintes aspectos:

- a) o objetivo e a extensão dos trabalhos;
- b) a metodologia adotada;
- c) os principais procedimentos de auditoria aplicados e sua extensão;
- d) eventuais limitações ao alcance dos procedimentos de auditoria;
- e) a descrição dos fatos constatados e as evidências encontradas;
- f) os riscos associados aos fatos constatados; e
- g) as conclusões e as recomendações resultantes dos fatos constatados.

12.3.3 – O relatório da Auditoria Interna deve ser apresentado a quem tenha solicitado o trabalho ou a quem este autorizar, devendo ser preservada a confidencialidade do seu conteúdo.

12.3.4 – A Auditoria Interna deve avaliar a necessidade de emissão de relatório parcial, na hipótese de constatar impropriedades/irregularidades/ ilegalidades que necessitem providências imediatas da administração da entidade, e que não possam aguardar o final dos exames, considerando o disposto no item 12.1.3.1.

Anexo - XVI – Modelo de Análise de Viabilidade

Análise Prévia de Viabilidade

Estratégia :	Data :
Projeto :	Previsão Início/Fim do Projeto :
Objetivo :	Expectativa de tempo de retorno (Anos) :
Justificativas:	
Elaborado por :	Aprovado por :
Obs. Os campos abaixo possuem comentários explicativos	

Obs: Os campos abaixo possuem comentários explicativos

[illegible]

Obs2: Anexar a memória de cálculo dos valores informados na planilha.

Anexo - XVII – Modelo Cronograma Implantação da Auditoria

PLANO DE AÇÃO - CRONOGRAMA DETALHADO

IMPLEMENTAÇÃO DO DEPARTAMENTO DE AUDITORIA INTERNA

[illegible]

Anexo - XVIII – Modelo de Papéis e Responsabilidades – Auditoria Interna

Principais Papéis e Responsabilidades - Auditoria Interna

Auditor Sr.	1	Dirigir e orientar todas as atividades da auditoria;
	2	Elaborar Planejamento Anual das atividades da equipe de Auditoria;
	3	Desenvolver manual de auditoria interna que contenha as normas técnicas, e outros aspectos administrativos relacionados à atividade de auditoria;
	4	Emitir relatórios de auditoria sobre os exames praticados, recomendando melhorias dos controles internos para salvaguardar os interesses da administração;
	5	Emitir relatórios de auditoria sobre os exames praticados, recomendando melhorias dos controles internos para salvaguardar os interesses da administração;
	6	Determinar as prioridades de exame e frequência de sua realização;
	7	Aprovar os papéis de trabalho para certificar-se da obtenção de padrão adequado de planejamento e execução;
	8	Revisar e aprovar o conteúdo dos planos de auditoria para as atividades a serem examinadas;
	9	Aprovação e encerramento dos trabalhos;
	10	Acompanhar e analisar os resultados reportando à direção da empresa;
	11	Realizar Análise Crítica dos resultados, propor e promover ações corretivas;
	12	Outras atividades.
Auditor Jr	1	Condução dos trabalhos de auditoria conforme planejamento;
	2	Coleta de informações e dados sobre o trabalho a ser realizado;
	3	Preparação dos rascunhos de relatórios de auditoria, com indicação dos fatos, causas, efeitos e recomendações de ações corretivas;
	4	Elaboração de posição semanal da evolução dos trabalhos em andamento;
	5	Compilação e revisão dos papéis de trabalho;
	6	Executar o exame de acordo com os programas detalhados de auditoria;
	7	revisar, analisar e examinar transações, documentos, registros e relatórios para precisão e efetividade do trabalho, de acordo com o padrão determinado;
	8	Efetuar discussões preliminares de deficiência aparente com o pessoal responsável, para verificação de fatos e explicação ou razões das observações contatadas;
		E outras atividades.